

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



CONTABILIDAD GENERAL
PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS

MODALIDAD ACTUALIZACIÓN

Trabajo Informe para obtener el Título de Licenciatura

POR: MÓNICA GABRIELA VARGAS RUIZ

LA PAZ – BOLIVIA
Noviembre, 2015

Dedico este trabajo informe a mi hijita Natalia Isabel y mi Raulito, quienes son mi mayor orgullo y fortaleza, ellos me enseñaron a sonreír y luchar pese a las adversidades de la vida, ahora conozco que existe un amor tan puro que pese a no estar presentes físicamente conmigo, mi amor por ellos crece día a día y hace que me supere para que se sientan orgullosos de mí.

Agradezco a mi papá Claudio y mi hermano Ronald por ser un ejemplo para mí, por el apoyo incondicional en todo momento, por su confianza y su amor infinito.

Agradezco a mis docentes que me transmitieron sus conocimientos, cada uno con un método distinto, los cuales aplico en mi vida laboral.

RESUMEN

Estamos en una era de automatización. El hombre primitivo usó el cincel para anotar las transacciones comerciales en lápidas de piedra. A través de los años primero usó pluma y tinta; luego, máquinas manuales, y ahora, máquinas automatizadas que responden a datos que se anotan en tarjetas perforadas, en cintas de papel perforado y en cintas magnéticas. La máquina automática a pesar de su habilidad mágica y de su impresionante apariencia, es simplemente una herramienta. La máquina por si sola no sabe lo que la mente del hombre desea. Como el cincel por si solo no podría colocar los números en la lápida de piedra, éste necesitó de una mano de una mente organizada para que lo guiaran. De igual modo la máquina automática necesita de una mano y de una mente que la guie. Desde el cincel de las primeras civilizaciones hasta las máquinas automáticas de esta era siempre está sujeto a ciertos principios. El estudio de la contabilidad incluye los principios que son básicos para el manejo de registros tanto manuales como mecanizados.

Antes de aplicar la automatización a la contabilidad, hay que determinar las clases de registros que se necesitarán. Los registros de contabilidad que son producto de un proceso automático hay que saber interpretarlos. Cada uno de estos pasos requiere un conocimiento firme de todo el proceso de contabilidad. Si un negocio posee su propio equipo de procesamiento de datos o si usa los servicios de alguna agencia para este fin, siempre hay que conocer los principios de contabilidad para poder interpretar los registros y los informes financieros.

Además de ser ésta una era de automatización, ésta es una era de récords. Se requiere un especialista de contabilidad con buen adiestramiento y experiencia, para el manejo de la cuentas, los negocios y de las organizaciones que le sirven a la gente en todo el mundo. Es también necesario que cada individuo comprenda el uso de los conceptos fundamentales de contabilidad para que así entienda el empleo de éstos en el manejo de sus propios asuntos económicos.

Hoy en día es una necesidad conocer los principios de contabilidad. Este conocimiento contribuye al desarrollo eficaz de la habilidad humana para procurar su sustento a la comprensión de las actividades económicas del mundo mercantil y por último al logro de una máxima competencia en el manejo de los propios asuntos comerciales.

La contabilidad se define como un sistema adoptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en un negocio. De tal manera que, se constituye en el eje central para llevar a cabo los diversos procedimientos que conducirán a la obtención del máximo rendimiento económico que implica el constituir una empresa determinada.

De modo que, el presente trabajo contiene una visión introductoria en torno a la reseña histórica de la contabilidad, su definición, objetivos, importancia, teneduría de libros, diferencia entre éste y la contabilidad y principios y procedimientos contables, entre otros aspectos relacionado con el tópico tratado.

En líneas generales se espera que, como profesionales de Contabilidad, se efectúe un primer contacto con los conocimientos básicos que se requieren para el desempeño efectivo en la misma.

INDICE

1.	CAPÍTULO 1.....	1
1.1.	INTRODUCCIÓN.....	1
1.2.	OBJETIVO GENERAL.....	3
1.3.	ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	4
1.3.1.	JUSTIFICACIÓN.....	4
1.3.2.	ALCANCE.....	4
1.3.3.	METODOLOGÍA.....	5
1.3.3.1.	METODO DE INVESTIGACIÓN.....	5
1.3.3.2.	NIVEL DE INVESTIGACIÓN.....	5
1.3.3.3.	TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN.....	6
1.3.3.4.	INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	6
2.	CAPÍTULO 2 - MARCO PRÁCTICO.....	7
2.1.	ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTABILIDAD.....	7
2.1.1.	PERIODO EMPÍRICO.....	7
2.1.2.	PERIODO DE LA TENEDURÍA DE LIBROS.....	8
2.1.3.	PERIODO CIENTÍFICO.....	9
2.2.	CONCEPTO DE CONTABILIDAD.....	10
2.3.	OBJETIVO GENERAL DE LA CONTABILIDAD.....	10
2.4.	OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA CONTABILIDAD.....	11
2.5.	DIVISIÓN DE LA CONTABILIDAD.....	12
2.5.1.	CONTABILIDAD FINANCIERA.....	12
2.5.2.	CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA.....	13
2.6.	LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	14
2.7.	USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	16
2.8.	PRINCIPIOS DE CONTAB. GENERALMENTE ACEPTADOS.....	17
2.8.1.	RESEÑA HISTÓRICA.....	17
2.8.2.	LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APROBADOS.....	20
2.9.	PROCESO CONTABLE.....	26

2.9.1.	HECHO ECONÓMICO.....	27
2.9.2.	OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD.....	27
2.9.3.	PERSONAS AUTORIZADAS PARA LLEVAR CONTABILIDAD.....	28
2.9.4.	REGISTROS CONTABLES.....	28
2.9.5.	ECUACIONES CONTABLES.....	31
2.9.5.1.	ECUACIÓN CONTABLE DE BALANCE.....	31
2.9.5.1.1.	ACTIVO.....	32
2.9.5.1.2.	PASIVO.....	33
2.9.5.1.3.	PATRIMONIO.....	33
2.9.5.2.	ECUACIONES DE RESULTADOS.....	34
2.9.5.2.1.	INGRESOS.....	34
2.9.5.2.2.	EGRESOS.....	34
2.9.5.2.3.	UTILIDAD.....	34
2.9.5.2.4.	PERDIDA.....	35
2.9.6.	PARTIDA DOBLE.....	35
2.9.7.	LIBROS DE CONTABILIDAD.....	37
2.9.7.1.	LIBROS EN EL MARCO DEL CODIGO DE COMERCIO.....	38
2.9.7.1.1.	LIBRO DIARIO.....	39
2.9.7.1.1.1.	COMPROBANTE DIARIO DE INGRESO.....	42
2.9.7.1.1.2.	COMPROBANTE DIARIO DE EGRESO.....	43
2.9.7.1.1.3.	COMPROBANTES DIARIO DE TRASPASO.....	44
2.9.7.1.2.	LIBRO MAYOR.....	45
2.9.7.1.3.	LIBRO DE INVENTARIOS.....	48
2.9.7.1.3.1.	¿QUÉ SON LOS INVENTARIOS?.....	48
2.9.7.1.3.2.	SISTEMAS PARA CONTROLAR LOS INVENTARIOS.....	49
2.9.7.1.3.2.1.	INVENTARIOS EN EL SIST. DE INVENTARIOS PERIÓDICO.....	49
2.9.7.1.3.2.2.	INVENTARIOS EN EL SIST. DE INVENTARIOS PERMANENTE.....	50
2.9.7.1.3.3.	MÉTODOS PARA DETERMINAR EL COSTO DE MERCANCIAS.....	50
2.9.7.1.3.4.	TARJETA VALORADA PARA CONTROL DE INVENTARIOS.....	51
2.9.7.1.4.	LIBROS VOLUNTARIOS.....	53
2.9.7.2.	LIBROS – DISPOSICIONES TRIBUTARIAS.....	54

2.9.7.2.1.	LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA.....	55
2.9.7.2.1.1.	LIBROS DE COMPRAS IVA.....	59
2.9.7.2.1.2.	LIBROS DE VENTAS IVA.....	61
2.9.7.2.2.	LIBROS DE VENTAS MENORES DEL DÍA.....	64
2.9.7.2.3.	OTROS REGISTROS.....	66
2.9.7.2.3.1.	MINISTERIO DE TRABAJO.....	67
2.9.7.2.3.2.	AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN.....	69
2.9.7.2.3.3.	SISTEMA NACIONAL DE SALUD.....	71
2.9.8.	REPORTES DE CONTABILIDAD.....	72
2.9.8.1.	CONTRIBUYENTES PRICO, GRACO Y RESTO.....	77
2.9.8.1.1.	PRINCIPALES CONTRIBUYENTES.....	80
2.9.8.1.2.	GRANDES CONTRIBUYENTES.....	82
2.9.8.1.3.	CONTRIBUYENTES RESTO.....	85
2.9.8.1.4.	CONTRIBUYENTE EXPORTADOR.....	87
2.9.9.	FIRMAS Y RESPONSABILIDADES.....	87
2.9.10.	AUDITORIA DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD.....	88
2.9.11.	CONSERVACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD.....	89
3.	CAPÍTULO 3.....	91
3.1.	CONCLUSIONES.....	91
3.2.	BIBLIOGRAFÍA.....	93

CONTABILIDAD GENERAL

1. CAPÍTULO 1

1.1. INTRODUCCIÓN

La existencia de la contabilidad se justifica por la necesidad de alcanzar un objetivo básico, a través de la obtención de una información correcta de las inversiones realizadas, las que están reflejadas en los resultados de gestión, vale decir en los Estados Financieros y sus Estados Complementarios.

La contabilidad se aplica en toda actividad económica que las empresas se dedican, como ser las industrias extractivas, las industrias de transformación, las empresas que se dedican a la actividad comercial, la banca, de servicios, fiscal, etc.

Algunas empresas todavía establecen sus registros contables guiados por las ideas personales de los ejecutivos y particulares deseosos de información, aspecto que ha venido evolucionando paulatina y progresivamente por la fuerza de la necesidad de disponer de información financiera veraz, confiable y oportuna, con fines de reducir los costos e incrementar sus beneficios.

En un sentido amplio, la contabilidad general sigue todas las operaciones de la empresa mediante controles internos vigentes, hasta la obtención.

El sistema de contabilidad es el medio por el cual la gerencia se informa sobre el desenvolvimiento de las actividades, asimismo, sirve de base para administrar y orientar las operaciones de la mejor forma hacia objetivos concretos, constituyéndose en una ayuda indispensable para la economía en general.

Por otra parte, diferentes autores coinciden en afirmar que el control de las operaciones, aún en el supuesto del hombre de negocios dotado de todas las facultades para administrar, solamente es posible por medio de la contabilidad.

Finalmente, se puede aseverar que el progreso en todos los órdenes de la vida contemporánea, hace necesaria una capacitación constante de los profesionales contables que participan en el desenvolvimiento de los negocios, y desde luego los mayores privilegios se reservan para aquellos cuya preparación es más completa y cuyos conocimientos son más amplios, profundos y actualizados.

En lo concerniente a la información contenida en el presente trabajo, ha sido realizada en forma clara y precisa con relación al ámbito de la contabilidad general, tomando en consideración aspectos esenciales tanto teóricos como prácticos del área contable, así como los principios y normas de contabilidad y auditoría y las normas, Resoluciones Normativas y disposiciones inherentes a la práctica contable y el ejercicio profesional.

1.2. OBJETIVO GENERAL

El objetivo general del trabajo está dirigido a la construcción de conocimientos relativos al estudio, conocimiento, investigación y aplicación de la práctica contable, fundamentada en los principios y normas de auditoría y contabilidad que son su filosofía, su doctrina, así como de las herramientas de análisis y comprensión y en definitiva su base de sustentación, vinculadas con el ejercicio profesional.

El objetivo principal del sistema contable podría sintetizarse como el suministro de información de la actividad del ente, que resulte útil, ponderable, registrable y compilable económicamente para la toma de decisiones.

La información como se verá, tiende a ser utilizada por distintos usuarios que podrían extraer de ella distinto tipo de mensaje, de respuestas a sus diversas y opuestas necesidades.

Los objetivos de los estados contables, estarán en función de las necesidades de sus usuarios y, en su confección, no deberá beneficiarse a ningún interesado en particular, considerándose las distintas situaciones del modo más objetivo posible.

Es importante tomar en cuenta que las empresas que cuentan con información oportuna y confiable se encuentran en posición competitiva, respecto de su mercado.

Consiguientemente es necesario remarcar que para que la información financiera sea la más confiable se deben seguir los lineamientos determinados por los principios de contabilidad generalmente aceptados, las normas internacionales de contabilidad, cumpliendo así mismo normas tributarias y demás disposiciones pertinentes vigentes.

1.3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

1.3.1. JUSTIFICACIÓN

La metodología utilizada para la realización del trabajo es la biográfico - narrativa, debido a que cada día va adquiriendo mayor relevancia, constituyéndose en una perspectiva propia, como forma legítima y creíble de construir conocimiento en la investigación.

Nombrar la finalidad que puede tener en entender el significado que todos los profesionales dan a sus acciones dentro del proceso contable, de cómo la experiencia y la multiplicidad de acontecimientos dan sentido, muy valioso en el área de contabilidad debido al carácter interactivo que posee, sacando hacia fuera las ciertas imposiciones y validaciones de experiencia personal.

Sirve de inspiración para ayudar a que se genere un cambio positivo y para ver la realidad contable más claramente.

Destacamos la relevancia del relato al poderse comparar con otros relatos de cada época/sociedad.

Se hace más “ameno” acercarnos a un suceso de esta forma que de otra, y mucho más productivo en el ámbito contable. Bajo criterio profesional me parece un buen recurso para poder hacer llegar el fruto de esta investigación a los futuros colegas.

1.3.2. ALCANCE

Gracias a este tipo de investigación es posible saber los puntos fuertes y débiles así como las limitaciones en el ámbito contable. El conocimiento de los profesionales contables, saber qué y cómo se realizan los procesos contables desde el inicio a la finalización del proceso contable, los cambios así como qué cambiar.

Qué se necesita para saberse competente en el contexto contable en el que estamos situados. En qué posición nos encontramos para conocer y entender todo el proceso contable en su completo desarrollo.

1.3.3. METODOLOGÍA

1.3.3.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación del trabajo es deductivo, el cual en la página web (<http://definicion.de/metodo-deductivo/>) señala lo siguiente:

“(…) El método deductivo es un método científico que considera que la conclusión se halla implícita dentro las premisas. Esto quiere decir que las conclusiones son una consecuencia necesaria de las premisas: cuando las premisas resultan verdaderas y el razonamiento deductivo tiene validez, no hay forma de que la conclusión no sea verdadera.

El método deductivo logra inferir algo observado a partir de una ley general. Esto lo diferencia del llamado método inductivo, que se basa en la formulación de leyes partiendo de los hechos que se observan.*¹

En el presente trabajo informe lo primordial es el empleo de resúmenes, pudiendo ser estos documentos lo que permiten ver de manera clara y concisa la parte contable.

1.3.3.2. NIVEL DE INVESTIGACIÓN

El nivel de investigación del trabajo es narrativa, en el conocimiento contable forma parte de un movimiento para revelar y para atender a los profesionales en el ámbito que está inmerso. Se utiliza para una variedad de propósitos empíricos y teóricos aplicados al conocimiento contable.

¹ * <http://definicion.de/metodo-deductivo/>

1.3.3.3. TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN

La técnica de investigación del trabajo informe es la de observación documental, conceptualizado en la página web (<http://www.buenastareas.com/ensayos/Observacion-Documental/1381330.html>) de la siguiente manera:

“(…) Como su nombre lo indica; la observación documental implica no solo la observación en el sentido literal de la palabra, sino que debe de comprender el involucramiento de todos los sentidos; es decir el investigador tiene que involucrarse en todas las aristas de la observación; todos los sentidos, la vista, el olfato, el gusto y el oído. Del cómo se aplique la observación; en el sentido amplio de la palabra, dependerá la calidad y las conclusiones de nuestra investigación*²

Siendo la observación documental la utilizada pudiendo revisar la documentación alcanzada se hizo un análisis para llegar a la conclusión del trabajo informe.

1.3.3.4. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Los instrumentos de investigación del trabajo informe son los siguientes:

- Libros
- Artículos
- Memorias
- Internet
- Otros

² *(<http://www.buenastareas.com/ensayos/Observacion-Documental/1381330.html>)

2. CAPÍTULO 2 - MARCO PRÁCTICO

2.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA CONTABILIDAD

Con el transcurrir de los tiempos la Contabilidad ha descubierto los diversos sistemas y métodos que se aplican hasta nuestros días, también debemos mencionar que la Contabilidad ha tenido una evolución acelerada debido a que el comercio se ha desarrollado enormemente sus fronteras gracias al avance de la ciencia y la tecnología que no podía estar ajena a esta evolución; los estudiosos y analistas de la Contabilidad coinciden en declarar que la Contabilidad a determinado tres periodos evolutivos que pasamos a detallar a continuación:

2.1.1. PERIODO EMPIRICO

Este periodo se manifiesta en el hecho de que en los tiempos ancestrales, inclusive, pre-históricos de nuestra era los habitantes de la tierra descubren algunos hallazgos de vestigios humanos, hasta determinar un conocimiento exacto de su vida, mediante los documentos gráficos hallados en los lugares en que estos habitaban, así mismo se encontraron algunos gravados en piedras, como por ejemplo los integrantes de una familia, los animales que cazaban, los peces que lograban en los ríos, etc. Es decir se estaba manifestando un criterio de Contabilidad en forma empírica o primitiva.

Luego del transcurso de esta etapa aparece el pueblo Fenicio, aproximadamente por los años 2.300 a.c. con una marcada inclinación al Comercio que jamás pudo ser igualada por ninguno de los pueblos de la época. El mismo hecho de haber sido catalogado como los genios del comercio de la época antigua algunos tratadistas supone que utilizaron la Contabilidad, también en forma primitiva, a fin de poder controlar sus innumerables transacciones mercantiles.

Fue a partir del siglo XIII, en que se inicia el primer tipo de Contabilidad mediante cobros, gastos que lo usaron las personas dedicadas a las finanzas de aquella época. Este tipo de

Contabilidad que es netamente de Caja también tiene su origen remoto, porque el único objetivo fue la anotación de los movimientos de dinero presentándose como una cuenta de Caja separada de cualquier clase de cuenta.

“(…)Analizando la realidad peruana, podemos afirmar que los antiguos pobladores peruanos, en el caso específico de los Incas, también tuvieron su forma muy especial de aplicar la Contabilidad, ya que ellos controlaban sus actividades de intercambio llamado "trueque", mediante el uso de los KIPUS, siendo en este caso el Contador de la época el denominado Kipucamayocc.*³ (Buenas Tareas, 2015)

2.1.2. PERIODO DE LA TENEDURIA DE LIBROS

Este periodo se inicia con la utilización de la Partida Doble, expresión que se usa hace aproximadamente cinco siglos, el cual está dividido en dos partes: DEBE y HABER, en la que se aplican principios matemáticos con la finalidad de hacer una suma de términos positivos y negativo, totalizando separadamente para luego restar de los totales que en resumen viene a ser una suma algebraica o saldo.

En el año de 1494, el Monje Italiano Fray Lucas de Pacciolo por primera vez alcanza al mundo entero lo denominado Partida Doble para ser aplicada a la Contabilidad que a fines del siglo XV, la Contabilidad era deducida del algebra, siendo el DEBE y el HABER expresiones matemáticas, que se expresan o relacionan con lo positivo y negativo transferidos a la Contabilidad, así por ejemplo el signo POR colocado antes del nombre de una cuenta esta deberá ser cargada determinándose por costumbre que debe ser anotada en el lado izquierdo; en tanto el signo A indica que la cuenta debe ser abonada y por lo tanto deberá ser reflejada en el lado derecho.

Con la partida doble se sabe que no hay lugar a error, porque tanto el DEBE y el HABER deben sumar la misma cantidad.

³ *www.buenastareas.com

2.1.3. PERIODO CIENTIFICO

Nace conjuntamente con la Gran Revolución Industrial, cuando en el año de 1796 Inglaterra pone en funcionamiento la primera máquina a vapor con la cual se da un cambio trascendental en sus modos de producción gracias al transporte más fluido y por ende más adecuado.

Estos cambios que Inglaterra experimenta fueron tan marcados y profundos, en lo social y económico porque mueve al hombre de una vida tranquila hacia las fábricas. Todo este proceso de cambios hace que se dé con gran determinación el resurgimiento de las grandes fábricas en este caso de manera especial las textiles y esto permite que la Contabilidad despliegue esfuerzos, para lo cual los más famosos tratadistas Italianos de esta época han operado en la Contabilidad Europea una influencia considerable esforzándose por construir una teoría contable con cierta dosis científica, se presenta la necesidad de llevar la teoría económica a las empresas divulgando una nueva Contabilidad de acuerdo a los conceptos de la microeconomía porque las empresas ya necesitarían llevar un mayor control administrativo, análisis de sus cuentas, etc.

Para ello nace la Contabilidad de Costos y Presupuestos, no ha sido otra cosa que un reconocimiento de la microeconomía por la Contabilidad puesto al servicio de la microeconomía.

La ciencia - técnica de la Contabilidad se ve enriquecida gracias a la aparición de la obra de Francisco Villa denominada "CONTABILITATA APLICATA ALLE AMMINISTRAZIONI" en el año de 1840, que a partir de la publicación de esta y muchas otras obras se inicia un periodo de controversias doctrinarias; van apareciendo una serie de trabajos técnicos, surgiendo una serie de principios y normas que se perfilan como caracteres científicos que la Contabilidad ha logrado hasta nuestros días.

Los expertos y estudiosos dedicados a la investigación contable se dividieron en grupos de ideas al igual que las escuelas filosóficas de la Partida Doble en su esencia a fin de llegar a conclusiones concretas y específicas que puedan prevalecer bajo argumentos sustentatorios.

2.2. CONCEPTO DE CONTABILIDAD

La contabilidad es una ciencia social, que permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones financieras realizadas por una empresa, con la finalidad de suministrar información en un momento dado, que analizados e interpretados permitan planear, controlar y tomar decisiones sobre la actividad de la empresa.

A continuación se muestra algunas definiciones sobre contabilidad:

“(…) Lic. Gonzalo J. Terán Gandarillas: La contabilidad es un sistema de información de hechos económicos, financieros y sociales suscitados en una empresa, sujetos de medición, registración, examen e interpretación para la toma de decisiones generales.*⁴ (ABC DE LA CONTABILIDAD, 2001)

“(…) Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá: La palabra “contabilidad” tiene su origen etimológico en la voz “contable”, del latín “computabilis”, lo que puede ser contado. Así pues, contabilidad no es más que el sistema de llevar las cuentas, de contar lo contable, en una empresa determinada.*⁵ (“PRONTUARIO DE CONTABILIDAD” , 1967)

2.3. OBJETIVO GENERAL DE LA CONTABILIDAD

Proporcionar información de hechos económicos, financieros y sociales suscitados en una empresa u organización; de forma continua, ordenada y sistemática, sobre la marcha y/o

⁴ *Temas de Contabilidad Básica de Gonzalo J. Terán Gandarillas – Editorial: Educación y Cultura – Edición 2001 – La Paz-Bolivia (Pág. 11)

⁵ *Prontuario de contabilidad de Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá – Ediciones Zeus – Edición 1967 – España (Pág. 11)

desenvolvimiento de la misma, con relación a sus metas y objetivos trazados, con el objeto de llevar CUENTA Y RAZON del movimiento de las riquezas públicas y privadas con el fin de conocer sus resultados, para una acertada toma de decisiones.

2.4. OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA CONTABILIDAD

La contabilidad tiene por objeto proporcionar los siguientes informes:

- ✓ Obtener en cualquier momento información ordenada y sistemática sobre el movimiento económico y financiero del negocio.
- ✓ Establecer en términos monetarios, la información histórica o predictiva, la cuantía de los bienes, deudas y el patrimonio que dispone la empresa.
- ✓ Registrar en forma clara y precisa, todas las operaciones de ingresos y egresos.
- ✓ Proporcionar, en cualquier momento, una imagen clara de la situación financiera del negocio.
- ✓ Prever con anticipación las probabilidades futuras del negocio.
- ✓ Determinar las utilidades o pérdidas obtenidas al finalizar el ciclo económico.
- ✓ Servir como comprobante fidedigno, ante terceras personas de todos aquellos actos de carácter jurídico en que la contabilidad puede tener fuerza probatoria conforme a Ley.
- ✓ Proporcionar oportunamente información en términos de unidades monetarias, referidas a la situación de las cuentas que hayan tenido movimiento hasta la fecha de emisión.
- ✓ Suministrar información requerida para las operaciones de planeación, evaluación y control, salvaguardar los activos de la institución y comunicarse con las partes interesadas y ajenas a la empresa.
- ✓ Participar en la toma de decisiones estratégicas, tácticas y operacionales, y ayudar a coordinar los efectos en toda la organización.

El propósito fundamental de la contabilidad es proporcionar información relacionada con una entidad económica, así la contabilidad se refiere a la medición, al registro y a la presentación de este tipo de información a varios tipos de usuarios.

“(…) La contabilidad proporciona datos para convertirlos en indicadores de actuación, en cierto modo coadyuvan a evaluar la trayectoria de la organización, da un parámetro general del valor de la misma en el tiempo que se precisa dicha información, porque se llevan los registros (anotaciones) de las operaciones que se susciten a lo largo de un determinado tiempo de trabajo, ya sea diario, semanal o anual, de dinero, mercaderías y/o servicios por muy pequeñas o voluminosas que sean estas.*⁶ (GOOGLE, 2015)

2.5. DIVISIÓN DE LA CONTABILIDAD

La contabilidad general tiene un campo de acción muy amplio, de acuerdo al sector en que se aplique se divide comúnmente en dos áreas o subclases como ser: la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa.

2.5.1. CONTABILIDAD FINANCIERA

Es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica.

Muestra la información que se facilita al público en general, y que no participa en la administración de la empresa, como son los accionistas, los acreedores, los clientes, los proveedores, los sindicatos y los analistas financieros, entre otros, aunque esta información también tiene mucho interés para los administradores y directivos de la empresa. Esta

⁶ *www.google.com.bo

contabilidad permite obtener información sobre la posición financiera de la empresa, su grado de liquidez y sobre la rentabilidad de la empresa.

2.5.2. CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA

También llamada contabilidad gerencial, diseñada o adaptada a las necesidades de información y control a los diferentes niveles administrativos.

Se refiere de manera general a la extensión de los informes internos, de cuyo diseño y presentación se hace responsable actualmente al contralor de la empresa.

Está orientada a los aspectos administrativos de la empresa y sus informes no trascenderán la compañía, o sea, su uso es estrictamente interno y serán utilizados por los administradores y propietarios para juzgar y evaluar el desarrollo de la entidad a la luz de las políticas, metas u objetivos preestablecidos por la gerencia o dirección de la empresa; tales informes permitirán comparar el pasado de la empresa, con el presente y mediante la aplicación de herramientas o elementos de control, prever y planear el futuro de la entidad. (Lugo Abán, 1998)

También puede proporcionar cualquier tipo de datos sobre todas las actividades de la empresa, pero suele centrarse en analizar los ingresos y costos de cada actividad, la cantidad de recursos utilizados, así como la cantidad de trabajo o la amortización de la maquinaria, equipos o edificios.

“(…) La contabilidad permite obtener información periódica sobre la rentabilidad de los distintos departamentos de la empresa y la relación entre las previsiones efectuadas en el presupuesto; y puede explicar porque se han producido desviaciones.*⁷ (“DEFINICIONES”, 2015)

⁷ * www.definiciones.de

La Contabilidad Administrativa es aquella que proporciona informes basados en la técnica contable que ayuda a la administración, a la creación de políticas para la planeación y control de las funciones de una empresa.

Se ocupa de la comparación cuantitativa de lo realizado con lo planeado, analizando por áreas de responsabilidad. Incluye todos los procedimientos contables e informaciones existentes, para evaluar la eficiencia de cada área. Sistema de información al servicio de las necesidades de la administración, con orientación pragmática destinada a facilitar las funciones de planear.

El Lic. Gonzalo J. Terán Gandarillas señala lo siguiente sobre contabilidad administrativa o gerencial:

“(…) Es un sistema de información, que estudia problemas específicos de la gerencia de una empresa a diferentes niveles, encontrándose con el problema de identificar alternativas o cursos de acción para determinar el más apropiado, basándose en el relevamiento, procesamiento, análisis y comunicación de hechos empresariales, para la toma de decisiones en el ámbito de la planificación, de la gestión y del control, para lograr la máxima eficiencia de la gestión empresarial.*⁸ (“CONTABILIDAD BÁSICA E INTERMEDIA”, 1998)

2.6. LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los estados financieros, también denominados estados contables, informes financieros o cuentas anuales, son informes que utilizan las instituciones para dar a conocer la situación económica y financiera y los cambios que experimenta la misma a una fecha o periodo determinado. Esta información resulta útil para la administración, gestores, reguladores y otros tipos de interesados como los accionistas, acreedores o propietarios.

⁸ *Temas de Contabilidad Básica e Intermedia de Gonzalo J. Terán Gandarillas – Editorial: Educación y Cultura – Edición 2001 – La Paz-Bolivia (Pág. 14)

La mayoría de estos informes constituyen el producto final de la contabilidad y son elaborados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados, normas contables o normas de información financiera.

La contabilidad es llevada adelante por contadores públicos que, en la mayoría de los países del mundo, deben registrarse en organismos de control públicos o privados para poder ejercer la profesión.

Los Estados financieros obligatorios dependen de cada país, siendo los componentes más habituales los siguientes:

- ✓ ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL (también denominado Estado de Situación Financiera, Balance General o Balance de Situación)
- ✓ ESTADO DE RESULTADOS (también denominado Estado de Pérdidas y Ganancias o cuenta de pérdidas y ganancias)
- ✓ ESTADO DE EVOLUCIÓN DE PATRIMONIO NETO (también denominado Estado de Cambios en el Patrimonio Neto)
- ✓ ESTADO DE UTILIDADES RETENIDAS (también denominado Estado de Resultados Acumulados)
- ✓ ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
- ✓ NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

“(…) Los Estados Financieros resultan útiles para los usuarios ya que contienen datos que complementados con otras informaciones como por ejemplo; las condiciones del mercado en que se opera, permiten diagnosticar las políticas a seguir considerando nuevas tendencias (limitaciones de los estados financieros). Asimismo, se dice que para la presentación de los estados financieros se deberá considerar información real para ser más exactos con los resultados.*⁹ (“RINCON DEL VAGO”, 2015)

⁹ www.rincondelvago.com

Los contadores en las empresas privadas sean grandes o pequeñas, deben registrar las transacciones y preparar estados financieros periódicos a partir de los registros contables.

2.7. USUARIOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Tanto los objetivos como la importancia que tiene la contabilidad, quedan establecidos por lo que se puede interpretar de las diferentes definiciones modernas de la misma., pero queda claro que el objetivo principal es para la toma de decisiones de la empresa de los diferentes usuarios que se mostrarán más adelante.

El objeto, es el de obtener y comunicar información económica y financiera a usuarios internos y externos respecto de una unidad económica

Usuarios Internos:

1. Dueños y Socios
2. Directores y Administradores
3. Empleados y Sindicatos

Usuarios Externos:

1. Nuevos Inversionistas
2. Entidades Financieras
3. Proveedores y Acreedores
4. Gobiernos
5. Público en General

En consecuencia la importancia de contabilidad queda implícita, ya que el instrumento más confiable en el cual basaran sus decisiones en forma oportuna diferentes usuarios de esta información económica y financiera.

2.8. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

2.8.1. RESEÑA HISTÓRICA

“(…) Los actuales principios vigentes en nuestro país nacieron como consecuencia de la tarea encomendada a un Comité creado en la Primera Convención Metropolitana de Graduados en Ciencias Económica, en 1949, al que se solicitó, entre otras tareas, la preparación de un cuerpo de normas mínimas para la confección de Balances. Producto de dicho comité fue la tesis presentada por la delegación argentina a la IV CIC.*¹⁰ (MEMORIA IV CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD, 1957), titulada: “Normas mínimas para la confección de Estados Contables”.

En la misma conferencia la delegación chilena presentó una tesis titulada: “Uniformidad en la presentación de los balances en los países americanos:

- Clasificación de activos y pasivos y análisis de pérdidas y ganancias.
- Unificación de las normas mínimas para la expresión de las glosas.

Ambas tesis fueron aprobadas por la conferencia, resolviéndose constituir una subcomisión permanente de normas de contabilidad integrada por Argentina (país coordinador), Brasil, Chile, México, Cuba y El Salvador.

Argentina posteriormente elaboró una encuesta, enviada a todos los países americanos. Como consecuencia del relevamiento de respuestas recibidas, elaboró en julio de 1962 un despacho de la Subcomisión permanente de Normas de Contabilidad titulado: “Principios y Normas Mínimas técnico-contables para la preparación de estados financieros, con indicaciones acerca de la forma, contenido y dictámenes que respecto de ellos emitan los profesionales independientes”, el que fue presentado a la VI CIC*¹¹ (MEMORIA VI

¹⁰ *Memoria IV Conferencia Interamericana de Contabilidad, Chile, 1957.

¹¹ *Memoria VI Conferencia Interamericana de Contabilidad, Nueva York, 1962

CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD, 1962), realizada en Nueva York en 1962.

Dicho despacho daba preeminencia a ciertos principios sobre otros, sosteniendo que había algún fundamental sobre los que se apoyarían los demás. Los primeros (principios fundamentales, llamados postulados básicos) fueron denominados Equidad y Utilidad. Sobre ellos, considerados como requisitos previos esenciales, verdad absoluta, se edificaría el resto.

Sobre los dos postulados se definieron catorce principios generales. En 1965, cuando Argentina fue sede de la VI CIC, realizada en Mar del Plata, la delegación Argentina presentó el trabajo titulado “Principios y normas técnico-contables generalmente aceptados para la preparación de los estados financieros”. Se parte de lo general hacia lo particular, pero presenta diferencias con el despacho elaborado para la VI CIC. Desaparece el postulado de Utilidad. Y entre los principios se mantienen todos a excepción de uno titulado: “igualdad activo/pasivo”, siendo definido el resto de forma distinta.

Por último, en la VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, realizada en Avellaneda en 1969, la Federación Argentina de Colegios de Graduados presentó, para el tratamiento dentro del orden nacional, el trabajo presentó, para el tratamiento dentro del orden nacional, el trabajo presentado por la delegación argentina a la VII CIC, aprobado en el orden internacional en 1965. La Asamblea lo aprobó, recomendó su publicación y lo envió al Instituto Técnico de Contadores Públicos, organismo dependiente de la Federación Argentina de Colegios de Graduados, para su ulterior revisión, ordenamiento y actualización.

A continuación, en el orden internacional, hubo comentarios y críticas (también en el orden nacional, como nos referiremos oportunamente. En la VIII CIC, realizada en Caracas (Venezuela), 1967, el tema no se actualizó.

En la IX CIC, de Bogotá (Colombia), en 1970, la delegación mexicana presentó un trabajo elaborado por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, cuyo boletín Nro. 1: “Esquema de la teoría básica de la contabilidad”, publicado en septiembre de 1969, trata específicamente el tema, graduando los principios en:

- Los que identifican delimitan el ente económico y sus aspectos financieros, y
- Los que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación.

Incluyó el principio de “Dualidad económica”, cuya definición concuerda con el de “igualdad activo/pasivo”, incluido por Argentina en el trabajo presentado a la VI CIC y excluido al presentarse en la VII CIC.

Desechó los principios de “Devengado”, “Objetividad”, “Prudencia”, “Moneda de cuenta” y “Bienes Económicos”, ya que los consideró como latentes, y su inclusión no se justifica – dice - entre los principios. El concepto de “Devengado” se incluye en el de “Realización” (al redefinirse); el de “Objetividad” figura dentro de las características relativas a la información cuantitativa. Al de “Prudencia” se le da mayor énfasis, por considerarlo una regla particular y se habla de “criterio prudencial de aplicación a reglas particulares”; que a la cuantificación contable no obedece a un modelo rígido sino que se debe elegir entre varias alternativas que se presentan la más adecuada, teniendo en cuenta la prudencia en la decisión de tomar; y el concepto de moneda de cuenta se encuentra dentro de las características de la información cuantitativa en general, cuando se habla de la estabilidad en el sistema de cuantificación para que la información pueda ser comparativa.

Y por último en la X CIC*¹² (MEMORIA X CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD, 1972), de Punta del Este, 1972, se trató nuevamente el tema, resolviendo encomendar a nuestro país la revisión de toda la teoría contable instrumentada

¹² *Memoria X Conferencia Interamericana de Contabilidad, Punta del Este, 1972

hasta ese momento. Ello equivalió a colocarla en “estado de asamblea”.^{*13} ("TRATADO DE CONTABILIDAD INTERMEDIA Y SUPERIOR", 1990)

2.8.2. LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APROBADOS POR LA VII C.I.C. Y LA VII ASAMBLEA NACIONAL DE GRADUADOS DE CIENCIAS ECONÓMICAS

En toda entidad económica, para lograr de manera eficiente y concisa, los fines que se persiguen debe imperar un buen sistema de organización.

En la rama de la contabilidad esa organización se logra con el diseño de un buen sistema de contabilidad, acompañado de sus respectivos procedimientos de control y fundamentalmente, con la aplicación uniforme y consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). ("COMPENDIO DE NORMAS DE CONTABILIDAD NACIONALES", 2004)

Los 14 principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) aprobados por la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad y la VII Asamblea Nacional de Graduados en ciencias económicas efectuada en Mar del Plata en 1965, se enuncian de la siguiente forma:

1. EQUIDAD: La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en la contabilidad, dado que los que se sirven o utilizan los datos contables pueden encontrarse ante el hecho de que sus intereses particulares se hallen en conflicto. De esto se desprende que los estados financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad, los distintos intereses en juego en una hacienda o empresa dada.

En el libro Tratado de Contabilidad de Mario Biondi señala: “(...) El postulado fundamental o básico, EQUIDAD, se refiere a la variada gama de interesados en el producto final del sistema contable, y los mismos deben confeccionarse de tal

¹³ *"TRATADO DE CONTABILIDAD INTERMEDIA Y SUPERIOR" de Mario Biondi

manera que no favorezcan intereses de algunos de ellos en detrimento de otros, ya que entre esos interesados tenemos: consumidores, trabajadores, gerencia, inversionistas, proveedores, clientes, Estado (físico), analistas, consultores financieros, profesionales de otras ramas, bolsas de comercio, organismos de control, asociaciones comerciales, sindicatos, obreros, etc.*¹⁴

2. ENTE: Los estados financieros se refieren siempre a un ente donde el elemento subjetivo o propietario es considerado como tercero. El concepto de "ente" es distinto del de "persona" ya que una misma persona puede producir estados financieros de varios "entes" de su propiedad.
3. BIENES ECONÓMICOS: Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que posean valor económico y por ende susceptibles de ser valuados en términos monetarios.
4. MONEDA DE CUENTA: Los estados financieros reflejan el patrimonio mediante un recurso que se emplea para reducir todos sus componentes heterogéneos a una expresión que permita agruparlos y compararlos fácilmente. Este recurso consiste en elegir una moneda de cuenta y valorizar los elementos patrimoniales aplicando un "precio" a cada unidad.

Generalmente se utiliza como moneda de cuenta el dinero que tiene curso legal en el país dentro del cual funciona el "ente" y en este caso el "precio" esta dado en unidades de dinero de curso legal.

En aquellos casos donde la moneda utilizada no constituya un patrón estable de valor, en razón de las fluctuaciones que experimente, no se altera la validez del principio que se sustenta, por cuanto es factible la corrección mediante la aplicación de mecanismos apropiados de ajuste.

¹⁴ *Tratado de Contabilidad Intermedia y Superior de Mario Biondi – Ediciones Macchi – Edición 1989 – Buenos Aires-Argentina.

5. **EMPRESA EN MARCHA:** Salvo indicación expresa en contrario se entiende que los estados financieros pertenecen a una "empresa en marcha", considerándose que el concepto que informa la mencionada expresión, se refiere a todo organismo económico cuya existencia personal tiene plena vigencia y proyección futura.
6. **VALUACIÓN AL COSTO:** El valor de costo –adquisición o producción– constituye el criterio principal y básico de la valuación, que condiciona la formulación de los estados financieros llamados "de situación", en correspondencia también con el concepto de "empresa en marcha", razón por la cual esta norma adquiere el carácter de principio.

Esta afirmación no significa desconocer la existencia y procedencia de otras reglas y criterios aplicables en determinadas circunstancias, sino que, por el contrario, significa afirmar que en caso de no existir una circunstancia especial que justifique la aplicación de otro criterio, debe prevalecer el de "costo" como concepto básico de valuación.

Por otra parte, las fluctuaciones del valor de la moneda de cuenta, con su secuela de correctivos que inciden o modifican las cifras monetarias de los costos de determinados bienes, no constituyen, asimismo, alteraciones al principio expresado, sino que, en sustancia, constituyen meros ajustes a la expresión numeraria de los respectivos costos.

7. **EJERCICIO:** En las empresas en marcha es necesario medir el resultado de la gestión de tiempo en tiempo, ya sea para satisfacer razones de administración, legales, fiscales o para cumplir con compromisos financieros, etc. Es una condición que los ejercicios sean de igual duración, para que los resultados de dos o más ejercicios sean comparables entre sí.

8. **DEVENGADO:** Las variaciones patrimoniales que deben considerarse para establecer el resultado económico son las que competen a un ejercicio sin entrar a considerar si se han cobrado o pagado.
9. **OBJETIVIDAD:** Los cambios en los activos, pasivos y en la expresión contable del patrimonio neto, deben reconocerse formalmente en los registros contables, tan pronto como sea posible medirlos objetivamente y expresar esa medida en moneda de cuenta.
10. **REALIZACIÓN:** Los resultados económicos solo deben computarse cuando sean realizados, o sea cuando la operación que los origina queda perfeccionada desde el punto de vista de la legislación o prácticas comerciales aplicables y se hayan ponderado fundamentalmente todos los riesgos inherentes a tal operación. Debe establecerse con carácter general que el concepto "realizado" participa del concepto devengado.
11. **PRUDENCIA:** Significa que cuando se deba elegir entre dos valores por un elemento del activo, normalmente se debe optar por el más bajo, o bien que una operación se contabilice de tal modo que la alícuota del propietario sea menor. Este principio general se puede expresar también diciendo: "contabilizar todas las pérdidas cuando se conocen y las ganancias solamente cuando se hayan realizado".

La exageración en la aplicación de este principio no es conveniente si resulta en detrimento de la presentación razonable de la situación financiera y el resultado de las operaciones.

12. **UNIFORMIDAD:** Los principios generales, cuando fuere aplicable, y las normas particulares utilizadas para preparar los estados financieros de un determinado ente deben ser aplicados uniformemente de un ejercicio al otro. Debe señalarse por medio de una nota aclaratoria, el efecto en los estados financieros de cualquier

cambio de importancia en la aplicación de los principios generales y de las normas particulares.

Sin embargo, el principio de la uniformidad no debe conducir a mantener inalterables aquellos principios generales, cuando fuere aplicable, o normas particulares que las circunstancias aconsejen sean modificadas.

13. **MATERIALIDAD** (significación o importancia relativa): Al ponderar la correcta aplicación de los principios generales y de las normas particulares debe necesariamente actuarse con sentido práctico. Frecuentemente se presentan situaciones que no encuadran dentro de aquéllos y, que, sin embargo, no presentan problemas porque el efecto que producen no distorsiona el cuadro general.

Desde luego, no existe una línea demarcatoria que fije los límites de lo que es y no es significativo y debe aplicarse el mejor criterio para resolver lo que corresponda en cada caso, de acuerdo con las circunstancias, teniendo en cuenta factores tales como el efecto relativo en los activos o pasivos, en el patrimonio o en el resultado de las operaciones.

14. **EXPOSICIÓN**: Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos del ente a que se refieren.

El principio de equidad se lo puede catalogar como fundamental o básico, dado que marca como una conducta general a tener en cuenta en el momento de poner en práctica la contabilidad.

Los principios que se agrupan como los de fondo o de valuación son tres. Corresponden a todo lo que se ajuste a los compromisos de pago, cobro, resultado del ejercicio y costos. El de "Valuación al costo" se incluye en esta clasificación por su referencia a la valuación al

costo de adquisición o fabricación de un bien. "Devengado" forma parte de esta clasificación, puesto que con su cumplimiento apunta a reflejar los resultados de un ejercicio independientemente de que el hecho este concluido o no. El principio de "Realización" se parece mucho al anterior ya que es un mecanismo para reflejar correctamente los resultados de un ejercicio.

Los principios que hacen a las cualidades de la información se clasifican basándose en la obtención, demostración y realización de la información. El principio de objetividad representa un punto importantísimo en esta clasificación, puesto que enuncia que la información que la contabilidad suministra no se debe distorsionar por ninguna razón, debe representar lo sucedido.

El principio referido a la "uniformidad" marca la importancia de un sistema heterogéneo para manejar los datos y así poder comparar los ejercicios. "Prudencia", al igual que "materialidad" marca formas de registración para que la información sea verdadera y tratada correctamente. El principio de "exposición" es similar a los anteriores y marca la base de todo trabajo contable. La información debe ser clara y concisa para que sea de fácil acceso y no confusa.

Por último los Principios dados por el medio socioeconómico abarcan a los que tengan que ver con la empresa, el medio y la sociedad. "Ente" se incluye en esta clasificación por el simple hecho de que es la empresa. "Bienes económicos" es un principio que hace referencia a los bienes materiales e inmateriales que poseen un valor económico para la empresa o ente. "Moneda de cuenta" se incluye en esta clasificación porque marca la elección de una unidad monetaria dependiendo del medio donde se ubique. "Empresa en marcha" marca la continuidad de la empresa, se refiere a esta y a su futuro. "Ejercicio" porque marca una pauta para poder analizar los progresos, o no, de la empresa dividiendo en periodos para luego compararlos.

La relación que existe entre los principios de valuación al costo y la de realización es que ambos establecen el valor que puede tener un bien de cambio. El primero, como su nombre

lo indica, determina el valor de costo; el punto de realización determinara el valor de venta de un bien, ya que para su cuantificación el evento económico se ha considerado ya terminado.

La relación existente entre los principios de realización y devengado es que ambos se aplican cuando el acto económico se ha llevado a cabo. Esto es de vital importancia ya que de esta forma los actos económicos realizados se verán reflejados en los resultados del período al que realmente corresponde y así se podrá también cumplir con el principio de ejercicio.

“(…) La relación que existe entre los principios de materialidad y uniformidad es que el primero es el que alterará al segundo. La uniformidad de un ejercicio se verá afectada cuando surja un cambio significativo (de importancia relativa), Un ejemplo sería un cambio de presentación, en su valuación, en su descripción o en cualquier elemento que pudiera significar algún cambio en las decisiones.*¹⁵ ("SOLO CONTABILIDAD", 2015)

2.9. PROCESO CONTABLE

Es el conjunto de pasos o fases de la contabilidad que se repiten en cada período contable, durante la vida de un negocio, además este se refiere al proceso de registros que va desde el registro inicial, con lo que empieza la empresa su ejercicio económico y con el registro de las transacciones a las que incurre la empresa hasta los estados financieros finales.

El proceso contable es la vía por el cual un hecho económico pasa a ser reconocido, medido, valuado, y reportado; a continuación veamos la secuencia de este proceso, que al menos considera los siguientes pasos, de una forma general:

- a. Identificación de operaciones - Qué registrar;
- b. Reconocimiento contable , comprobantes contables, asientos de diario;
- c. Registros en los libros mayores – plan de cuentas;

¹⁵ * www.solocontabilidad.com

- d. Preparación del balance de comprobación;
- e. Preparación de los asientos de ajustes;
- f. Emisión del balance sumas y saldos ajustados;
- g. Elaboración de las hojas de trabajo;
- h. Elaboración de los estados financieros;
- i. Preparación del cierre de las cuentas;
- j. Preparación del balance de comprobación después del cierre;
- k. Asientos de revisión;
- l. Asientos de apertura para la nueva gestión y continuación del proceso.

2.9.1. HECHO ECONÓMICO

Se conoce como “Hecho Económico” a cualquier acontecimiento que tenga por origen o consecuencia una variación con incidencia o impacto económico.

Los hechos económicos tienen las siguientes características:

- ✓ Reconocen actividades sociales.
- ✓ Representan los medios necesarios para satisfacer las necesidades de la sociedad.
- ✓ Miden cuantitativa y cualitativamente la realidad económica.
- ✓ Se refieren a las siguientes actividades básicas del ciclo económico: producción, distribución, intercambio, y consumo de bienes y servicios.

2.9.2. OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD

En el artículo 36 (OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 señala: “(...) Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara

de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden. (Arts. 36 a 65, 419 Código de Comercio).^{*16}

2.9.3. PERSONAS AUTORIZADAS PARA LLEVAR CONTABILIDAD

En el artículo 39 (PERSONAS AUTORIZADAS PARA LLEVAR LA CONTABILIDAD), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 al respecto menciona: “(...) La contabilidad será llevada por contadores legalmente habilitados, a quienes se aplicarán las normas reglamentarias sobre responsabilidades, régimen de actuación, remuneración y la guarda de la reserva de la contabilidad, sin perjuicio de la responsabilidad del comerciante a quien prestan sus servicios.”^{*17} (“CÓDIGO DE COMERCIO - DECRETO LEY N° 14379”, 1977)

2.9.4. REGISTROS CONTABLES

Registro contable es un concepto que suele emplearse como sinónimo de apunte contable o de asiento contable. Se trata de la anotación que se realiza en un libro de contabilidad para registrar un movimiento económico.

Los registros contables suelen componerse de la fecha, las cuentas intervinientes, el importe y una descripción. Todos estos datos quedan registrados en el libro contable y permiten controlar el estado económico de la entidad.

Cabe destacar que, de acuerdo a cada código de comercio, existen registros contables que resultan obligatorios para las empresas. Es habitual que llevar un libro diario (con todos los registros o asientos contables y sus correspondientes comprobantes) y un libro de

¹⁶ *Artículo 36 (OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 6 y 7)

¹⁷ *Artículo 39 (PERSONAS AUTORIZADAS PARA LLEVAR), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 7)

inventarios y balances (que detallen los cambios en el estado contable de cada ejercicio) sea una exigencia legal para el funcionamiento de una organización.

La información volcada en los registros contables no sólo es útil para la empresa en cuestión: también resulta imprescindible para el Estado, ya que estos datos son fiscalizados y analizados para determinar si la compañía actúa de acuerdo con las exigencias de la ley.

El término registro o asiento contable hace referencia al ingreso de información que se realiza en los libros de contabilidad a fin de construir una bitácora de todos los movimientos económicos realizados por un ente, bien sea persona natural o jurídica. En términos generales un registro contable es la representación de las transacciones que involucran el movimiento de los recursos del ente.

El registro contable responde al principio de partida doble; lo cual significa que toda transacción debe guardar en la memoria contable, tanto la destinación como la procedencia del recurso.

Es importante tener en cuenta que de acuerdo con norma contable de causación, las transacciones o hechos económicos realizados por todos los ente, deben ser reconocidos y registrados en el periodo en el que suceden, de forma cronológica y a más tardar en el mes siguiente al cual se realizaron las operaciones, con comprobantes debidamente soportados.

Adicionalmente, el registro de las operaciones del ente económico debe hacerse en forma de diario independientemente de si la contabilidad es procesada de forma manual o con el apoyo de medios automatizados.

Así pues puede simplificarse el término registro contable como la anotación constante de sucesos vivenciados por un ente económico, en su diario (libros contables).

En la actualidad, con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF-, establecida en la Ley 1314 de 2009, al momento de realizar un registro contable, se deben tener presente los siguientes aspectos:

- Reconocimiento
- Medición
- Presentación
- Revelación

Sobre los registros contables el artículo 2 (SUJETOS DEL IMPUESTO) del Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 indica:

“(…) Para fines de la aplicación de este impuesto, se entiende por:

- a. Sujetos obligados a llevar registros contables: Las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del Código de Comercio, así como las empresas unipersonales, las sociedades de hecho o irregulares, las sociedades cooperativas y las entidades mutuales de ahorro y préstamo para la vivienda. Se considera empresa unipersonal, aquella entidad económica cuya propiedad radica en una única persona natural o sucesión indivisa que coordina factores de la producción en la realización de actividades económicas lucrativas.
- b. Sujetos no obligados a llevar registros contables: Las entidades constituidas de acuerdo a las normas del Código Civil, tales como las Sociedades Civiles y las Compendio Normativo Asociaciones y Fundaciones que no cumplan con las condiciones establecidas en el inciso b) del Artículo 49° de la Ley N° 843 (Texto Ordenado en 1995) para el beneficio de la exención de este impuesto. ("LEY 843", 1995)

- c. Sujetos que ejercen profesiones liberales u oficios: Las personas naturales que ejercen profesiones liberales u oficios en forma independiente.*¹⁸ ("DECRETO SUPREMO N° 24051", 1995)

Menciona el Artículo 41 (IDIOMA Y MONEDA) capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977, lo siguiente: “(...) Los asientos contables deben ser efectuados obligatoriamente en idioma castellano, expresando sus valores en moneda nacional. Sin embargo, para fines de orden interno, podrá usarse un idioma distinto al castellano y expresar sus valores en moneda extranjera. (Arts. 404, 795 C. Comercio).*¹⁹

2.9.5. ECUACIONES CONTABLES

Se denominan ecuaciones contables, aquellas igualdades que expresan relación financiera de una empresa a una determinada fecha.

Tal aseveración se basa en el concepto matemático, que toda ecuación es la relación de igualdad que subsiste entre dos miembros, y solo verificable para ciertos valores de letras que se incluyen en ella.

Al mismo tiempo indicaremos que, toda ecuación está constituida por dos partes, la primera en la izquierda conocida como primer miembro y la otra en la derecha que se conoce como segundo miembro.

2.9.5.1. ECUACIÓN CONTABLE DE BALANCE

Es la igualdad que expresa una relación financiera del activo respecto al pasivo más el patrimonio, correspondiente a una empresa a una determinada fecha.

¹⁸ Artículo 2 del Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 (Pág. 1 y 2)

¹⁹ *Artículo 41 (IDIOMA Y MONEDA), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 7)

La ecuación contable está formulada de la siguiente manera:

$$\text{ACTIVO} = \text{PASIVO} + \text{PATRIMONIO}$$

El libro “CONTABILIDAD ELEMENTAL PARA LA SECRETARIA” hace referencia sobre la fórmula diciendo: “(...) Cualquier cambio sufrido por un concepto en cualquier lado de la ecuación tiene que equilibrarse con otro cambio igual en el lado opuesto. Esta es la única forma de conservar la ecuación balanceada. Por eso, la expresión “partida doble” hace referencia al hecho de cada asiento o partida debe tener un cargo y un abono es decir, asientos a derecha y a izquierda.*²⁰ (Escalante Guerra, 1972)

2.9.5.1.1. ACTIVO

Se denomina activo a la suma de bienes, valores y/o derechos que posee una empresa, administrados por recursos humanos.

Se denomina bienes al conjunto de recursos con los que cuenta una empresa, pudiendo ser: Bienes de cambio, bienes de uso, bienes inmateriales.

Se denominan valores a los títulos negociables: Letras de cambio, acciones, certificados de aportación, bonos, etc., que representan la colocación transitoria o permanente de recursos en otra empresa con la finalidad de obtener beneficio adicional y/o control de esta.

Se denominan derechos, al conjunto de facultades que posee una empresa para poder exigir algo en su beneficio a otras personas naturales y/o jurídicas, emergentes de realizarse principalmente operaciones de venta de mercaderías al crédito.

²⁰ *CONTABILIDAD ELEMENTAL PARA LA SECRETARIA – Título de la obra en inglés: ACCOUNTING ABC'S FOR SECRETARIES, Traducido al español de Patricio Escalante Guerra – Primera edición en español 1972, México. (Pág. 8)

Contablemente, utilizaremos la terminología de derechos para identificar todas aquellas transacciones que como resultado originaron algo por cobrar en favor de la empresa.

Los recursos humanos, se refieren a personas naturales que están a cargo de las actividades de una empresa.

2.9.5.1.2. PASIVO

Se denomina pasivo a la suma de obligaciones de una empresa hacia terceras personas naturales y/o jurídicas.

Se denominan obligaciones, al conjunto de imposiciones con la que debe cumplir una empresa en favor de otras personas naturales y/o jurídicas, emergentes de realizarse principalmente operaciones de compra de mercaderías, bienes que no sean mercaderías y/o servicios al crédito.

Contablemente utilizamos la terminología de obligaciones para identificar todas aquellas transacciones, que como resultado originaron algo por pagar en favor de terceras personas.

2.9.5.1.3. PATRIMONIO

Se denomina patrimonio a la suma de aportes de capital, reservas de capital y resultados.

“(…) Se denominan aportes de capital al conjunto de recursos que el propietario (socio, accionista) de su patrimonio personal, entrega a la empresa para el desarrollo de sus actividades. Tales aportes pueden ser, en bienes, valores y/o derechos.*²¹(“MONOGRAFIAS”, 2015)

Se denominan reservas al conjunto de resultados de capital frente a terceras personas.

²¹ * www.monografias.com

2.9.5.2. ECUACIONES DE RESULTADOS

Se denominan ecuaciones de resultados a las igualdades que expresan una relación financiera de la utilidad o pérdida con relación a los ingresos y gastos correspondientes de una empresa en un determinado tiempo de trabajo.

Las ecuaciones de resultados son las siguientes:

$$\text{UTILIDAD} = \text{INGRESOS} - \text{GASTOS}$$

$$\text{PERDIDA} = \text{GASTOS} - \text{INGRESOS}$$

2.9.5.2.1. INGRESOS

Se denominan ingresos a la suma de transacciones valuadas en términos de unidades monetarias y expresadas en cantidades, que representan obtención de beneficios o ganancias obtenidos en una empresa emergente principalmente del giro específico de sus actividades.

2.9.5.2.2. EGRESOS

Se denominan gastos (egresos) a la suma de transacciones valuadas en términos de unidades monetarias expresadas en cantidades que representan erogaciones irre recuperables que realiza en una empresa un determinado tiempo de trabajo.

2.9.5.2.3. UTILIDAD

Se denomina utilidad cuando existe exceso de los ingresos respecto de los gastos generados en un determinado periodo.

2.9.5.2.4. PERDIDA

Se denomina pérdida cuando existe exceso de los gastos respecto de los ingresos generados en un determinado periodo..

2.9.6. PARTIDA DOBLE

“(…) El sistema de contabilidad por partida doble o doble partida, llamado también Digráfico o Método Italiano, cuenta una antigüedad que los autores hacen ascender a cinco siglos. Se sabe ciertamente que en 1493 Fray Lucas Paccioli publicó en Italia un tratado sobre este sistema, que seguidamente fue adoptado por las repúblicas de Venecia, Génova y Florencia, lo que contribuyó a la prosperidad de las mismas.*²² ("COMPILACIONES", 2015)

FRAY LUCAS PACCIOLI (1445-1514) Matemático Italiano, nació en Toscana. El legado de Fray Luca Pacioli es la moderna Contabilidad que se establece con la partida Doble, genial expresión de la Matemática Aplicada, para servir al noble ejercicio del comercio. A partir de 1494, la necesidad de reflejar los ingresos y egresos, pierde la frialdad y se explica como una condición de "causa" y "efecto".

Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá en su Prontuario de Contabilidad, mencionan lo siguiente:

“(…) El sistema de partida doble, o contabilidad científica, conoce ya el concepto de debe y haber, de cargo y descargo, de débito y crédito como los platillos de una balanza que se deben mantener en equilibrio constante.

La partida doble personifica toda clase de cuentas y les da vida propia. El principio básico de este sistema consiste en que todo cuanto se carga debe descargarse por la misma

²² * www.compilaciones.com

cantidad, que toda entrada presupone la correspondiente salida por el mismo importe. Este hecho implica ya un método de comprobación, puesto que la suma total de las cantidades que se imputan el debe, ha de coincidir con la suma total de las cantidades del haber. La más pequeña diferencia significa un error. Y el error en contabilidad es un pecado que exige su inmediata absolución.*²³

También en su libro TEMAS DE CONTABILIDAD el Lic. Gonzalo J. Terán Gandarillas indica sobre la partida doble lo siguiente:

“(…) La partida doble también conocida como dualidad económica, es el método de registración contable que implica la participación de al menos dos cuentas, es dudoso que actualmente se empleen métodos de registración contable que no utilicen la partida doble.

Por tanto, la partida doble está constituida por los siguientes enunciados:

- No hay deudor sin acreedor.
- Necesariamente deberá subsistir la igualdad que expresa relación financiera del activo respecto al pasivo más el patrimonio.
- Por un aumento en el activo, necesariamente deberá producirse otro aumento en el pasivo y/o el patrimonio y por la misma cantidad o vice-versa.
- Por una disminución en el pasivo y/o el patrimonio necesariamente deberá producirse otra disminución en el activo y por la misma cantidad o vice-versa.
- En un asiento o transacción necesariamente deben intervenir dos cuentas como mínimo, una que se cargue (Debe) y otra que se abone (Haber) y por la misma cantidad.
- Una o unas cantidades debitadas deberán ser igual o iguales a una o unas cantidades acreditadas.*²⁴

²³ *Prontuario de contabilidad de Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá – Ediciones Zeus – Edición 1967, España (Pág. 20)

²⁴ * Temas de Contabilidad Básica de Gonzalo J. Terán Gandarillas – Editorial: Educación y Cultura – Edición 2001 (Pág. 42 y 43)

2.9.7. LIBROS DE CONTABILIDAD

En primer lugar recordemos que la teneduría de libros es llevar los libros de contabilidad, es elaborarlos, prepararlos, es organizarlos y tenerlos a disposición de la empresa para cuando los requiera.

En este orden de ideas, el objetivo de la teneduría de libros no es otro que lograr uno de los propósitos de la contabilidad, que es registrar de forma cronológica los hechos económicos de la empresa.

Mediante la teneduría de libros se logran registrar, plasmar, imprimir en un libro físico o en un medio magnético, los hechos económicos sucedidos o desarrollador por la empresa.

Es mediante la teneduría de libros que se logra hacer la clasificación, organización y registro de cada operación de la empresa que es precisamente de lo que se ocupa la contabilidad mediante la teneduría de libros.

“(…) La teneduría de libros permite a la empresa tener a disposición la información contable y económica a través del tiempo, para ser consultada, para ser utilizada en la elaboración de informes, estudios, análisis, y lo más importante, para ser utilizada como una herramienta para la toma de decisiones.*²⁵ ("TECOLOCO", 02)

En resumen, el objetivo de la teneduría de libros permitir que la contabilidad se vuelva realidad, puesto que es mediante la teneduría de libros que es posible llevar un registro cronológico e histórico de todo lo que sucede en la empresa en materia contable, económica y financiera.

Estos libros para una mejor revisión y comprensión lo vamos a revisar desde tres ámbitos, aunque se puede revisar desde diferentes perspectivas, en todo caso por su relevancia revisaremos lo siguiente:

²⁵ www.tecoloco.com

- Libros en el marco del código de comercio
- Libros – Disposiciones tributarias
- Otros registros

2.9.7.1. LIBROS EN EL MARCO DEL CODIGO DE COMERCIO

El Artículo 37 (CLASES DE LIBROS) del capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 indica sobre los libros que deben llevarse obligatoriamente, haciendo referencia textual a continuación:

“(…) El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros. Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios. (Arts. 55, 64 Código de Comercio)*.²⁶

Como se puede ver son cuatro libros obligatorios que se debe llevar de manera obligatoria, por lo que la no presentación de estos libros puede generar multas y sanciones establecidas en normativa vigente.

Menciona también el Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977, capítulo IV (CONTABILIDAD) en su artículo 40 (FORMA DE PRESENTACIÓN DE LOS LIBROS) lo siguiente:

“(…) Los comerciantes presentarán los libros que obligatoriamente deben llevar, encuadernados y foliados, a un Notario de FE PUBLICA para que, antes de su utilización,

²⁶ *Artículo 37 (CLASES DE LIBROS), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 7)

incluya, en el primer folio de cada uno, acta sobre la aplicación que se le dará, con indicación del nombre de aquél a quien pertenezca y el número de folios que contenga, fechada y firmada por el Notario interviniente, estampando, además, en todas las hojas, el sello de la notaría que lo autorice y cumpliendo los requisitos fiscales establecidos. Serán también válidos los asientos y anotaciones que se efectúen por cualquier medio mecánico o electrónico sobre hojas removibles o tarjetas que, posteriormente, deberán ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios que serán legalizados, siempre que faciliten el conocimiento de las operaciones y sirvan de prueba clara, completa y fidedigna.

La autorización para su empleo será otorgada por el Registro de Comercio, a pedido del interesado, requiriendo resolución fundada sobre la base de dictamen de peritos, del cual podrá prescindirse en caso de existir antecedentes de utilización respecto del procedimiento propuesto.

Cuando se trate de sociedades por acciones, la autorización se la otorgará previo dictamen favorable del respectivo órgano administrativo de control.^{*27} ("SLIDESHARE", 2015)

Los libros en el marco del Código de Comercio deben estar foliados, encuadernados y llevados ante un notario de fe pública, para que la información que se tiene en estos libros pueda ser validada, al momento que la autoridad pertinente lo verifique.

2.9.7.1.1. LIBRO DIARIO

El libro diario o libro de cuentas, es un libro contable donde se recogen, día a día, los hechos económicos relacionados con la actividad principal de una empresa, registrándose de manera cronológica. La anotación de un hecho económico en el Libro Diario se llama asiento; es decir en él se registran todas las transacciones realizadas por una empresa.

²⁷ *Artículo 40 (FORMA DE PRESENTACIÓN DE LOS LIBROS), capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 7)

“(…) Los asientos son anotaciones registradas por el sistema de partida doble y contienen entradas de débito en una o más cuentas y crédito en otra(s) cuenta(s) de tal manera que la suma de los débitos sea igual a la suma de los créditos. Se garantiza así que se mantenga la ecuación de contabilidad. Así mismo pueden existir Documentos Contables que agrupen varios asientos y estos a su vez sean asignados a diferentes cuentas contables.*²⁸

Los asientos contables registran todas las actividades económicas que generan la empresa, de manera que se refleje la ecuación contable, mostrando las cuentas que se encuentran en el debe y en el haber, con las cuentas respectivas, que posteriormente se reflejarán en los Estados Financieros.

Dependiendo del sistema de información contable, algunos asientos son automáticos y pueden utilizarse en conjunción con los asientos manuales para el mantenimiento de registros. En tal caso, el uso de asientos manuales puede limitarse a actividades no rutinarias y otros ajustes.

De igual forma en la mayoría de los sistemas, los registros o asientos manuales son aquellos creados por un usuario (modificar monto en una Nota de Crédito) y los automáticos son los generados propiamente por el Sistema (cálculo automático de valor de impuesto). También el libro diario se tiene que llevar por una única razón la cual es por ser un libro principal, y eso está decretado en el código de comercio

“(…) Se denominan comprobantes de diario al conjunto de hojas reimpresas especialmente para tal efecto, que tienen por finalidad reemplazar a los clásicos libros diarios. Para que estas evidencias contables, tengan el sustento necesario deberán cumplir con todas disposiciones descritas en párrafos anteriores.*²⁹ ("WIKIPEDIA", 2015)

²⁸ *es-slideshare.net

²⁹ "www.wikipedia.org

El diseño y conformación de un comprobante de diario, no cuenta con norma estandarizada de uso mundial, por tanto; responde a requerimientos y necesidades del sistema contable implantado en la empresa, razón por la cual puede variar como acontece en la vida real.

El diseño del comprobante de diario y uno de los más generalizados que estudiaremos, es el que incluye cuatro columnas verticales, seguidas de tres horizontales en la parte inferior, que a continuación exponemos.

La conformación del comprobante de diario que utilizaremos está en función al diseño de éste e incluye lo siguiente:

Columna No 1, titula código, tiene por finalidad solo y únicamente registrar el número asignado a la cuenta.

Columna No 2, titula detalle, concepto o descripción, tiene por finalidad solo y únicamente registrar los títulos de cuentas, sub-cuentas y la glosa.

Columna No 3, titula debe, tiene por finalidad registrar solo y únicamente valores de las cuentas que hayan sido debitadas o cargadas.

Columna No 4, titula haber, tiene por finalidad registrar solo y únicamente valores de las cuentas que hayan sido abonadas o acreditadas.

Columna No 5, titula preparado por, tiene por finalidad registrar el nombre completo cargo y firma de la persona que preparó el comprobante de diario.

Columna No 6, titula revisado por tiene por finalidad registrar el nombre completo careo y firma de la persona que reviso la preparación del comprobante de diario.

Columna No 7, titula aprobado por tiene por finalidad registrar el nombre completo cargo y firma de la persona que arrobo la revisión y preparación del comprobante de diario.

2.9.7.1.2. LIBRO MAYOR

En la contabilidad, los libros son los documentos donde se registran las operaciones comerciales o el movimiento de dinero de una organización.

“(…) El adjetivo mayor, por su parte, puede tener dos interpretaciones principales: si se usa como comparativo, sirve para describir a un ser vivo o un objeto, indicando que su edad, su relevancia o su tamaño son más altos que los de otro sujeto; por otro lado, si se utiliza como superlativo, entonces señala que el sustantivo al que modifica es el más añejo, el más relevante o el más grande físicamente, entre otras posibilidades, como ser el principal.^{*30} (“COMPU TRABAJO”, 2015)

Esto nos permite llegar a la definición de libro mayor, que es el libro donde un comerciante registra, por debe y haber y de acuerdo a un orden de fechas, todas las cuentas corrientes con personas u objetos bajo cuyos nombres se encuentran abiertas.

Las compañías utilizan libros de contabilidad general para guardar los detalles de cada operación que realizan a diario, registrando cada transacción cronológicamente y designándola como crédito o débito, según corresponda. Todas las transacciones financieras fluyen a través del libro mayor, el cual también se usa para obtener diversos informes, como ser la cuenta de resultados, los estados de ganancias y pérdidas, y el balance de situación.

De este modo, el diario es como lo que su nombre indica, un libro diario donde se anotan una tras otra todas las operaciones de la empresa y el mayor - que está representado por una ficha para cada cuenta - va anotando en cada ficha solo los movimientos que a ella corresponden.

Es el registro o resumen de todas las transacciones que aparecen en el libro diario, con el propósito de conocer su movimiento y saldo en forma particular.

³⁰ *www-compu-trabajo.com.pe

Una de las formas en que se pueden realizar las anotaciones es mediante las cuentas llamadas “en forma de T”, de manera que se irán anotando las operaciones en el lado izquierdo o en el lado derecho según las operaciones que se quiera reflejar sean cargos o abonos.

Esta metodología se utiliza para poder agilizar la determinación de saldos de las distintas cuentas, sin embargo no forma parte de un sistema, por consiguiente su uso más responde a procesos de aprendizaje y mas no cumple con lo establecido en el Código de Comercio.

110505 Caja General				154005 Vehiculos	
	D	H		D	H
Liliana	10.000.000	15.000.000	2	Liliana	20000000
Allison	5.000.000	1.406.250	jun-20		
jun-24	787.500	225.000	jun-20		
jun-24	2.205.000	168.750	jun-20		
jun-15	1.406.250	112.500	jun-20		
jun-15	787.500	281.250.000	jun-04		
jun-15	731.250	118.125.000	jun-04		
jun-15	2.205.000	303.750.000	jun-04		
jun-15	371.250				
	19.398.750	720.037.500		20000000	
11100101 Bancolombia S.CH				143524 M/cia no fab. X emp	
	D	H		D	H
2	15.000.000		jun-04	250.000.000	
			jun-04	105.000.000	
			jun-04	270.000.000	
			jun-05	1.250.000	
			jun-05	200.000	
			jun-05	150.000	
			jun-05	100.000	
	15.000.000			626.700.000	

El reporte mayor muestra todas las cuentas que han tenido movimiento en el mes y las que tienen saldos de meses anteriores en forma de saldo, permite visualizar la centralización de las cuentas y los respectivos auxiliares.

LIBRO MAYOR ANALITICO

ENERO 2007

Cuenta Vouchers	Nombre Fecha	Documento	Detalle	Saldo Anterior	Debe	Haber	Saldo Actual TJC
10	CAJA Y BANCOS			1,400.00	28,263.23	25,290.13	4,373.10
101	CAJA			1,400.00	0.00	14,400.00	-13,000.00
10101	CAJA CENTRAL			1,400.00	0.00	14,400.00	-13,000.00
010	000001	02/01/07	Dep 834888			14,400.00	3.197
104	CUENTAS CORRIENTES			0.00	28,263.23	10,890.13	17,373.10
10401	BCO.CONTINENTAL M/N N°			0.00	28,263.23	9,042.10	19,221.13
014	000002	02/01/07	Ch.f. 0231			1,460.00	3.197
010	000001	02/01/07	Dep 834888		14,400.00		3.197
014	000005	05/01/07	Ch.f. 2269			1,000.00	3.192
604	000004	05/01/07	Fact 001-89899			387.00	3.192
014	000001	15/01/07	Ch.f. 0232			5,516.50	3.191
011	000001	17/01/07	Ch.f. 2315		12,683.23		3.190
010	000002	20/01/07	Rein 015		1,180.00		3.189
014	000004	31/01/07	Ning			678.60	3.202
10411	BANCO CONTINENTAL M/E N°			0.00	0.00	1,848.03	-1,848.03
014	000003	21/01/07	Ch.f. 0233			1,840.53	3.189
800	000003	31/01/07	Ning			7.50	0.000
12	CLIENTES			0.00	36,962.56	13,407.99	23,554.57
121	FACTURAS POR COBRAR			0.00	36,237.80	13,407.99	22,829.81
12101	CLIENTES PRINCIPALES			0.00	36,237.80	13,407.99	22,829.81
	20144732201		AMCOLA EL GALLITO	0.00	36,237.80	13,407.99	22,829.81
701	000001	17/01/07	Fact 001-519				3.190
011	000001	17/01/07	Fact 001-519			12,683.23	3.190
004	000003	31/01/07	Fact 001-519			724.76	3.202
129	COBRANZA DUDOSA			0.00	724.76	0.00	724.76
12901	CLIENTES "X"			0.00	724.76	0.00	724.76
	20144732201		AMCOLA EL GALLITO	0.00	724.76		724.76
004	000003	31/01/07	Ning 999999999999			724.76	3.202
14	CUENTAS POR COBRAR ACCIONISTAS Y PERSONA			72,000.00	0.00	0.00	72,000.00
144	ACCION./SOC.S. SUSCRIPS. PENDIENTES CANCE			72,000.00	0.00	0.00	72,000.00
14401	ACCION./SOC.S. SUSCRIPS. PENDIENTES CANCE			72,000.00	0.00	0.00	72,000.00
	007598642		BERNUY SALAZAR OSCAR	72,000.00			72,000.00
16	CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS			0.00	1,000.00	0.00	1,000.00
161	PRESTAMO A TERCEROS			0.00	1,000.00	0.00	1,000.00
16101	PRESTAMO A TERCEROS			0.00	1,000.00	0.00	1,000.00
	10075111229		SANDOVAL JURADO FLORIAN	0.00	1,000.00		1,000.00
014	000005	05/01/07	Ning 999999999999		1,000.00		3.192
19	PROVISIONES PARA COBRANZA DUDOSA			0.00	0.00	724.76	-724.76
192	CLIENTES			0.00	0.00	724.76	-724.76
19201	CLIENTES			0.00	0.00	724.76	-724.76
	20144732201		AMCOLA EL GALLITO	0.00		724.76	-724.76
004	000004	31/01/07	Fact 001-519			724.76	3.202
20	MERCADERIOS			9,600.00	18,700.00	23,733.00	4,567.00
201	MERCADERIOS			9,600.00	18,700.00	23,733.00	4,567.00
20101	MERCADERIOS			9,600.00	18,700.00	23,733.00	4,567.00
601	000001	15/01/07	Fact 002-2544		18,700.00		3.191
004	000002	31/01/07	Ning			23,733.00	3.202
31	VALORES			0.00	1,601.00	48.52	1,552.48
311	ACCIONES			0.00	1,601.00	48.52	1,552.48
31101	ACCIONES			0.00	1,601.00	48.52	1,552.48
	20100017491		TELEFONICA DEL PERU SAC	0.00	1,601.00	48.52	1,552.48
800	000002	31/01/07	Fact 001-519			0.49	0.000
004	000005	31/01/07	Fact 001-519			48.03	3.202
601	000003	31/01/07	Fact 001-519		1,601.00		3.202
33	INMUEBLES, MAQUINARIA, Y EQUIPO			13,000.00	0.00	0.00	13,000.00
333	MAQUINARIA, EQUIPO Y OTRAS UNIDS. EXPLD			8,000.00	0.00	0.00	8,000.00
33301	MAQUINARIAS			8,000.00	0.00	0.00	8,000.00
	2042556297		IMPORTADORA DE FRESADORAS SA	8,000.00			8,000.00
335	MUEBLES Y EN SERES			5,000.00	0.00	0.00	5,000.00

El libro mayor precisamente lo que hace es eso; anotar las cantidades que intervienen en los asientos en su correspondiente cuenta del libro mayor, representada por una T.

A lo largo de la existencia de una empresa, se van produciendo distintos hechos que deben ser registrados por prescripción legal o por necesidades de la gestión de la empresa. Estos hechos quedan reflejados en el Libro Diario de forma cronológica. La finalidad del Libro Mayor va a consistir en recoger estos mismos hechos pero no en atención a la fecha de realización, sino a la cuenta que se ha visto afectada.

2.9.7.1.3. LIBRO DE INVENTARIOS

La base de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes o servicios; de aquí la importancia del manejo del inventario por parte de la misma. Este manejo contable permitirá a la empresa mantener el control oportunamente, así como también conocer al final del periodo contable un estado confiable de la situación económica de la empresa.

Ahora bien, el inventario constituye las partidas del activo corriente que están listas para la venta, es decir, toda aquella mercancía que posee una empresa en el almacén valorada al costo de adquisición, para la venta o actividades productivas.

2.9.7.1.3.1. ¿QUÉ SON LOS INVENTARIOS?

Un inventario representa la existencia de bienes muebles e inmuebles que tiene la empresa para comerciar con ellos, comprándolos y vendiéndolos tal cual o procesándolos primero antes de venderlos, en un período económico determinado.

Las empresas dedicadas a la compra y venta de mercancías, por ser esta su principal función y la que dará origen a todas las restantes operaciones, necesitaran de una constante información resumida y analizada sobre sus inventarios, lo cual obliga a la apertura de una serie de cuentas principales y auxiliares relacionadas con esos controles.

El inventario de mercancías constituye la existencia, a precio de costo, de los artículos comprados o producidos por una empresa, para su comercialización.

2.9.7.1.3.2. SISTEMAS PARA CONTROLAR LOS INVENTARIOS

Existen dos sistemas para controlar los Inventarios: Sistema periódico y Sistema permanente o perpetuo.

2.9.7.1.3.2.1. INVENTARIOS EN EL SISTEMA DE INVENTARIOS PERIÓDICO

Como su nombre lo indica, realiza un control cada determinado tiempo o periodo, y para eso es necesario hacer un conteo físico. Para poder determinar con exactitud la cantidad de inventarios disponibles en una fecha determinada. Con la utilización de este sistema, la empresa no puede saber en determinado momento cuantos son sus mercancías, ni cuanto es el costo de los productos vendidos.

“(…) La empresa solo puede saber tanto el inventario exacto como el costo de venta, en el momento de hacer un conteo físico, lo cual por lo general se hace al final de un periodo, que puedes ser mensual, semestral o anual.*³¹ (Antelo Hurtado, 1996)

Para determinar el costo de las ventas realizadas en un periodo, es preciso realizar lo que llamamos juego de inventarios que consiste en tomar el inventario inicial, y sumarles las compras, restarle las devoluciones en compras y el inventario final. El resultado es el costo de las ventas del periodo.

El sistema de inventarios periódico, al no ejercer un control constante, es un sistema que facilita la pérdida de los inventarios. Solo se pueden hacer seguimientos y verificaciones al final de un periodo cuando se hacen los conteos físicos, lo cual permite o facilita posibles fraudes.

³¹ * “INTRODUCCIÓN A LA CONTABILIDAD” de Germán Antelo Hurtado, Edición 1996

2.9.7.1.3.2.2. INVENTARIOS EN EL SISTEMA PERMANENTE

El sistema de inventarios permanente, o también llamado perpetuo, permite un control constante de los inventarios, al llevar el registro de cada unidad que ingresa y sale del inventario. Este control se lleva mediante tarjetas llamadas Kárdex, en donde se lleva el registro de cada unidad, su valor de compra, la fecha de adquisición, el valor de la salida de cada unidad y la fecha en que se retira del inventario. De esta forma, en todo momento se puede conocer el saldo exacto de los inventarios y el valor del costo de venta.

Además del control permanente de los inventarios, este sistema permite la determinación del costo al momento de hacer la venta, debido a que en cada salida de un producto, se registra su cantidad y costo.

“(…) La valoración de los inventarios y la determinación del costo de venta por el sistema permanente, tiene el inconveniente con los valores de las mercancías, puesto que éstas se adquieren en fechas diferentes con precios diferentes, por lo que es imposible tener una homogeneidad en los valores de las mercancías compradas.*³² ("SCRIBD", 2015)

Para sortear este problema, la valuación de los inventarios se realiza mediante diferentes métodos que buscan determinar el costo de la forma más real, dependiendo del tipo de empresa.

Entre los métodos de valuación tenemos: Método del promedio ponderado, Método Peps, Método Ueps, Método retail, etc.

2.9.7.1.3.3. MÉTODOS PARA DETERMINAR EL COSTO DE MERCANCIAS

Los métodos más utilizados para fijar el costo de las mercancías son los siguientes:

³² www.scribd.com

MÉTODO PRECIO PROMEDIO PONDERADO: Consiste en hallar el costo promedio de cada uno de los artículos que hay en el inventario final cuando dichas unidades son idénticas en apariencia pero no en el precio de adquisición, por cuanto se han comprado en distintas épocas y diferentes precios.

“(…) Para fijar el valor de costo de la mercancía por este método, se efectúa la siguiente operación: valor total de la mercancía del inventario inicial más las compras del periodo, dividido por la cantidad total de unidades del inventario inicial más las compras de los mismos periodos.”³³ (Guajardo Cantú & Woltz, 1986)

MÉTODO PEPS (primera en entrar, primera en salir): Este método se basa en que la primera mercancía que se compra es la primera mercancía que debe vender.

MÉTODO DEL UEPS (últimas en entrar, primeras en salir): Este método tiene como fundamento el supuesto de que los últimos artículos adquiridos son los primeros que se venden.

2.9.7.1.3.4. TARJETA VALORADA PARA CONTROL DE INVENTARIOS

“(…) La tarjeta valorada para control de inventarios también llamado kárdex o fichero de mercancías está formado por tarjetas que permiten controlar las cantidades y costos de las entradas y salidas de un artículo determinado, y dar a conocer las existencias en cualquier momento sin necesidad de realizar un inventario físico.”³⁴ (Orellana, 2004)

Una tarjeta kárdex consta de las siguientes partes:

1. Encabezamiento: Con el nombre del artículo con referencia y código, localización, unidad, mínimo, máximo y proveedores.

³³ * “CONTABILIDAD” de Gerardo Guajardo Cantú, Phebe M. Woltz y Richard T. Arien, Edición 1986

³⁴ * “ABC DE LA CONTABILIDAD” de Juan Funes Orellana, Edición 2004

2. Fecha: Días, mes y año en que se efectúa la transacción por registrar.
3. Detalle – movimiento: Descripción del movimiento que se registra de acuerdo con el soporte de compra, venta, devolución en venta o devolución en compra.
4. Valor unitario: Se registra el valor de costo por unidad de la mercancía en existencia.
5. Entradas: Se registran las compras y las devoluciones en compras de mercancías y se divide en dos columnas para registrar la cantidad y costo total de los artículos comprados. Las entradas se registran con los datos de la factura y las devoluciones en compras se registran entre paréntesis, porque representan disminución de la compra o entrada.

Inventario inicial + compras – devoluciones en compras

6. Salidas: se registran las ventas y las devoluciones en ventas de mercancías y se divide en dos columnas para registrar la cantidad y costo total de los artículos vendidos. Las salidas se registran con los datos de la factura y las devoluciones en ventas se registran a precio de costos entre paréntesis, porque representan disminución de las ventas o salidas.

Inventario inicial + ventas – devoluciones en ventas

Al final del periodo esta columna informa el costo total de la mercancía vendida.

7. Saldos: Se registran la cantidad y costo de las mercancías en existencias. Los saldos se determinan así:

- ✓ Las compras se suman al saldo anterior,
- ✓ Las ventas se restan del saldo anterior,

- ✓ Las devoluciones en compras se restan del saldo anterior y
- ✓ Las devoluciones en ventas se suman al saldo anterior

A continuación se puede ver un ejemplo de una tarjeta valorada de control de inventarios “KARDEX”:

KARDEX												
Artículo:			lavadoras			Existencia mínima:			60			
Método:			Promedio ponderado			Existencia máxima:			495			
Fecha			Detalle	Entradas			Salidas			Existencias		
D	M	A		Cantidad	V/ Unitario	V/ Total	Cantidad	V/ Unitario	V/ Total	Cantidad	V/ Unitario	V/ Total
3	5	11	Saldo anterior							98	94	9212
5	5	11	Compra según factura N°20	18	134	2412				116	100,21	11624
7	5	11	Venta según factura N°01				67	100,21	6714,07	49	100,2	4909,93
9	5	11	Venta según factura N°02				17	100,2	1703,4	32	100,2	3206,53
11	5	11	Compra según factura N°35	95	135	12825				127	126,23	16031,5
			Inventario Final							127	126,23	16031,5

2.9.7.1.4. LIBROS VOLUNTARIOS

“(…) Libros voluntarios o auxiliares son todos aquellos elementos de registro que no responden a disposiciones legales, es decir estos libros, pueden o no llevarse en una empresa, por ser de carácter voluntario. Pero si ésta empresa opta por llevar estos libros,

necesariamente deberán cumplir con las condiciones y requisitos descritos para los libros obligatorios.*³⁵ ("TRABAJOPOLIS", 2015)

Entre estos libros podemos mencionar:

- ✓ Libro diario auxiliar de caja (ingresos y egresos)
- ✓ Libro diario auxiliar de compras
- ✓ Libro diario auxiliar de ventas
- ✓ Libro diario auxiliar de bancos
- ✓ Libro diario auxiliar de caja chica
- ✓ Libro mayor auxiliar de cuentas por cobrar
- ✓ Libro mayor auxiliar de cuentas por pagar
- ✓ Existen otros, con menor importancia con relación a los citados.

En el PRONTUARIO DE CONTABILIDAD de Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá señala: “(...) Junto a los libros principales existen los llamados auxiliares (De cuentas corrientes, de almacén, de caja, de compras, de ventas) cuyo número es infinito, y que deben adaptarse a la importancia y necesidades de cada empresa.*³⁶

2.9.7.2. LIBROS – DISPOSICIONES TRIBUTARIAS

Para la Administración Tributaria, los libros y registros son de suma importancia en la determinación de las obligaciones tributarias ya que a través de las operaciones contables registradas en cada libro o registro tributario se puede verificar la buena o mala intencionalidad del sujeto tributario y que en muchos de los casos deviene en una contingencia tributaria. Los administradores están en la obligación de facilitar las labores de fiscalización llevando los libros de contabilidad u otros registros exigidos por ley registrando las actividades u operaciones que se vinculan con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

³⁵ www.trabajopolis.com

³⁶ -*Prontuario de contabilidad de Félix Blasco Martí y Enrique Ortega Masiá – Ediciones Zeus – Edición 1967 – España (Pág. 21)

Los libros obligatorios establecidos para el control de las operaciones de las empresas en el ámbito tributario para el registro de las actividades llevadas a cabo por los sujetos pasivos y terceros responsables; y que tienen la obligación de preparar son los que se establecen en el capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección I (REGISTROS), artículo 72 (REGISTROS) párrafo I y II de la Resolución Normativa del Directorio No 10-0025-14 del Servicio de Impuestos Nacionales (NACIONALES, 29), señala:

“(…) I. Los Sujetos Pasivos o Terceros Responsables alcanzados por el IVA tienen la obligación de preparar los siguientes registros:

1. Libro de Compras IVA;
2. Libro de Ventas IVA;
3. Libro de Ventas Menores del día.

II. Salvo disposición expresa, no están obligados a llevar los registros señalados en el Parágrafo precedente:

1. Las Personas Naturales o Sucesiones Indivisas que realicen únicamente la actividad de Alquiler de Bienes Inmuebles;
2. Las Personas Naturales que sean sujetas únicamente del RC-IVA;
3. Quienes realicen espectáculos públicos eventuales;
4. Quienes pertenezcan al Régimen Tributario Simplificado, Sistema Tributario Integrado o Régimen Agropecuario Unificado.*³⁷

2.9.7.2.1. LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA

Los libros de compra y venta son una obligación que tenemos todos los contribuyentes "obligados a llevar registros contables"; son registros que se hacen tanto de las facturas de

³⁷ *Capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), Sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA) artículo 73 (GENERALIDADES) de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014

compras y las de ventas declaradas mensualmente, puede llevarlas de forma manual o computarizada indistintamente. Si decides llevarlos de forma manual, puedes adquirirlos en cualquier librería y deben estar notariados y son presentados al SIN solo a requerimiento de este.

Al respecto en el capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), Sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA) artículo 73 (GENERALIDADES) de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014 señala lo siguiente:

“(…) I. En los Libros de Compras y Ventas IVA (LCV-IVA) deberán registrarse cronológica y correctamente las Facturas, Notas Fiscales o Documentos Equivalentes en el periodo de liquidación del impuesto conforme a los formatos, la estructura y el aplicativo informático, establecidos en la presente Resolución. Deberá entenderse como registro de una Factura, Nota Fiscal o Documento Equivalente, la consignación de datos de este documento en cada fila del LCV-IVA.

II. Los Sujetos Pasivos o Terceros Responsables deberán conservar adecuadamente la copia digital del LCV-IVA remitido a la Administración Tributaria, así como los respaldos físicos y/o digitales del Crédito y Débito Fiscal, debiendo encontrarse disponibles a simple requerimiento de ésta.

III. El envío de los LCV-IVA, conforme los medios previstos en la presente Resolución, surten efectos jurídicos y la información enviada tiene validez probatoria conforme establecen el Artículo 79 de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano, y el Artículo 7 del Decreto Supremo N° 27310, de 9 de enero de 2004. Salvo prueba en contrario, se presume que el contenido dará plena fe de las transacciones*³⁸

³⁸ *Capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), Sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA) artículo 73 (Generalidades) de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014

En el capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección I (REGISTROS), artículo 72 (REGISTROS) párrafo VI de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014 señala lo siguiente:

“(…) Las Entidades Públicas y Organizaciones No Gubernamentales (ONG), estén o no alcanzadas por el IVA, tienen la obligación de enviar a la Administración Tributaria los Libros de Compras y Ventas IVA a través del Aplicativo “FACILITO” LCV-IVA de forma mensual.*³⁹

Ahora los contribuyentes Newton tienen la obligación además de enviar estos libros por internet al portal de Impuestos, en formato preestablecido y mediante el software DaVinci. Las multas por el NO envío es de 1000 UFV's si fueras Newton, si no eres Newton y no presentas estos libros cuando te lo solicitan, la multa des de 1500 UFV's.

¿QUIÉNES DEBEN PRESENTAR EL LCV NOTARIADO?

Vayamos de lo general a lo particular. Todo contribuyente alcanzado por el IVA debe tener sus libros de compras y ventas notariadas (a excepción de personas naturales que alquilan, están alcanzadas por el RC IVA o están en algún régimen especial como RAU, Simplificado o Integrado).

Si este contribuyente además es Newton debe enviar el LCV en digital generado por el DaVinci a través de la oficina virtual Newton.

¿CUÁNDO DEBE ELABORARSE EL NOTARIADO DE ESTOS LIBROS?

La RND 10-0019-10 de 7 de septiembre de 2010 (Modificaciones a la RND 10-0016-07), en su Artículo 12 dispone sustituir el tercer párrafo del numeral 2) del parágrafo III del Artículo 45 de la RND N° 10.0016.07, por el siguiente texto:

³⁹ *Capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección I (REGISTROS), artículo 72 (REGISTROS) párrafo VI de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014

“(…) Los libros establecidos en los Artículos 46 y 47 de la presente norma, una vez impresos, deberán ser encuadernados, foliados y notariados, semestralmente hasta el último día hábil del mes siguiente de concluido el semestre, considerando el mes de cierre del contribuyente (Ej. Mes de cierre “Diciembre”: julio y enero), por Notario de Fe Pública dejando constancia en el reverso de la última impresión del Nombre o Razón Social del sujeto pasivo a quien pertenece, el Número de Identificación Tributaria (NIT), número de folios que contiene y estampará en todas las hojas el sello del Notario.*⁴⁰ (NACIONALES S. D., 2010)

También la RA N° 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999 en sus numerales. 89. y 129 señala que conforme a lo establecido en los Artículos 40 y 41 del Código de Comercio, los libros “VENTAS IVA” Y “COMPRAS IVA”, deberán ser encuadernados, foliados, y antes de su utilización autorizados por Notario de Fe Publica, quien dejara constancia en el primer folio de cada libro del uso que tendrá, el número de folios que contiene y sellara todas las hojas, cuya falta de cumplimiento a las obligaciones establecidas en la mencionada resolución administrativa será sancionada conforme a lo previsto por las disposiciones legales en vigencia.

¿SE DEBE PRESENTAR O SOLICITAR SU AUTORIZACIÓN POR EL SIN?

“(…) No se debe presentar al Servicio de Impuestos Nacionales (Administración Tributaria). Se presupone que al ser una obligación estos documentos se realizan regularmente y el Servicio de Impuestos Nacionales lo puede solicitar en cualquier inspección o fiscalización.*⁴¹ (“BOLIVIA IMPUESTOS”, 2015)

Es recomendable tener toda la documentación tributaria en orden, por cualquier fiscalización que pueda existir.

⁴⁰ *Artículo 12 – RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO 10-0019-10 de fecha 07 de septiembre de 2010 (Modificaciones a la RND 10-0016-07)

⁴¹ * www.impuestos.gob.bo

2.9.7.2.1.1. LIBRO DE COMPRAS IVA

En el capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL) Artículo 47 (LIBROS DE COMPRAS IVA) párrafo I de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007, enmarca un concepto sobre el libro de compras IVA que se muestra a continuación:

“(…) Se establece un libro de registro denominado “Libro de compras IVA”, en el cual se registrarán de manera cronológica las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, obtenidos en el periodo a declarar y que respalden el Crédito Fiscal IVA, asimismo para fines de información también se deberán registrar los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero.*⁴²

También en el capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA), artículo 74 (LIBRO DE COMPRAS IVA) párrafo I de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014, hace referencia a los libros de compras IVA, señalando lo siguiente:

“(…) El Libro de Compras IVA deberá ser utilizado para el registro de todas las compras, adquisiciones, contrataciones, prestación de servicios y toda otra prestación cualquiera fuere su naturaleza e importaciones definitivas vinculadas con la actividad desarrollada, respaldadas con Facturas, Notas Fiscales o Documentos Equivalentes.*⁴³

El contenido mínimo que debe tener el libro de compras IVA como señala la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007 en su artículo 47 (LIBRO DE COMPRAS IVA) del Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL), indica que debe tener:

⁴² *Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL) Artículo 47 (LIBROS DE COMPRAS IVA) párrafo I de la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007

⁴³ *Capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA), artículo 74 (LIBRO DE COMPRAS IVA) párrafo I de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014

1.- Datos de Cabecera:

- .1. Título "LIBRO DE COMPRAS IVA".
- .2. Período Fiscal MM/AAAA
- .3. Nombre o Razón social del sujeto pasivo.
- .4. Número de Identificación Tributaria (NIT) del sujeto pasivo.
- .5. Número de Casa Matriz o Sucursal, para el caso de Casa Matriz consignar el valor cero (0)
- .6. Dirección de la Casa matriz o Sucursal.

2. Datos de las Transacciones:

- a) Día, mes y año (DD/MM/AAAA).
- b) Número de identificación Tributaria (NIT) del proveedor.
- c) Nombre o Razón Social del proveedor.
- d) Número de factura, nota fiscal o documento equivalente.
- e) Número de Autorización.
- f) Código de Control (cuando corresponda).
- g) Importe Total de la Factura.
- h) Importe de Impuesto al Consumo Específico.
- i) Importe por montos exentos, gravados a tasa cero u otros conceptos no gravados.
- j) Importe neto sujeto al IVA.
- k) Crédito Fiscal obtenido.

3. Datos Finales:

- b) Totales Parciales y Generales.

Los montos consignados en las respectivas columnas serán totalizadas mensualmente, a efecto de la determinación del Crédito Fiscal IVA. (NACIONALES S. D., "ANEXO A RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO N° 10-0016-07", 2007)

“(…) Se estable un libro de registro denominado “Libro de Ventas IVA”, en el cual se registrarán cronológica y correlativamente las facturas, notas fiscales, documentos equivalentes o documentos de ajuste, emitidos en el período a declarar y que respalden el Débito Fiscal IVA, asimismo para fines de información también se deberán registrar los montos del ICE, operaciones no gravadas, exentas u otras gravadas a tasa cero.*⁴⁴

También en el capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA), artículo 75 (LIBRO DE VENTAS IVA) párrafo I de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014, hace referencia a los libros de ventas IVA, señalando lo siguiente:

“(…) El Libro de Ventas IVA deberá consignar el registro cronológico y correcto de todas las ventas de bienes muebles, prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, respaldadas con la emisión de Facturas, Notas Fiscales o Documentos Equivalentes.*⁴⁵

El contenido mínimo que debe tener el libro de ventas IVA como señala la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007 en su artículo 46 (LIBRO DE VENTAS IVA) del Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL), indica que debe tener:

1.- Datos de Cabecera:

- a. Título “LIBRO DE VENTAS IVA”.
- b. Período Fiscal MM/AAAA
- c. Nombre o Razón social del sujeto pasivo.
- d. Número de Identificación Tributaria (NIT) del sujeto pasivo.
- e. Número de Casa Matriz o Sucursal, para el caso de Casa Matriz consignar el valor cero (0).

⁴⁴ *Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL) Artículo 46 (LIBROS DE VENTAS IVA) párrafo I de la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007

⁴⁵ *Capítulo VIII (REGISTRO Y REMISIÓN DE INFORMACIÓN), sección II (LIBROS DE COMPRAS Y VENTAS IVA (LCV-IVA), artículo 75 (LIBRO DE VENTAS IVA) párrafo I de la RND 10-0025-14 de fecha 29 de agosto de 2014

f. Dirección de la Casa matriz o Sucursal.

2. Datos de las Transacciones:

- l) Día, mes y año (DD/MM/AAAA).
- m) Número de identificación Tributaria (NIT) o Número de Documento de Identificación del comprador.
- n) Nombre o Razón Social del comprador.
- o) Número de factura, nota fiscal o documento equivalente.
- p) Número de Autorización.
- q) Código de Control (cuando corresponda).
- r) Importe Total de la Factura.
- s) Importe de Impuesto al Consumo Específico.
- t) Importe por montos exentos, gravados a tasa cero u otros conceptos no gravados.
- u) Importe neto sujeto al IVA.
- v) Débito Fiscal obtenido.

3. Datos Finales:

- c) Totales Parciales y Generales.

Los montos consignados en las respectivas columnas serán totalizados mensualmente, a efecto de la determinación del Débito Fiscal IVA.

Se podrán realizar registros agrupados de las operaciones de ventas, siempre que se trate de facturas o notas fiscales de un mismo monto y emitidas a través de la modalidad de Facturación Pre valorada, en cuyo caso se consignará en el registro la sumatoria de los valores y el número inicial y final de los documentos emitidos en el día (Ej. Servicios de telefonía pre-pagados con tarjetas, garrafas de GLP, cines, espectáculos públicos, etc.)

En el capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL) Artículo 48 (LIBROS DE VENTAS MENORES DEL DÍA) párrafo I de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007, enmarca un concepto sobre el libro de ventas menores del día que se muestra a continuación:

“(…) Se establece un libro de registro auxiliar denominado “Libro de Ventas Menores del Día”, EN EL CUAL SE REGISTRARÁN DE MANERA INDIVIDUAL Y CRONOLÓGICA LAS TRANSACCIONES POR MONTOS MENORES A Bs5.- no facturadas en el día. El registro será elaborado a objeto de respaldar el monto consignado en la factura o nota fiscal que consolida diariamente el importe de estas operaciones, conforme lo dispuesto en el numeral 3 del párrafo V. del Artículo 6 de la presente Resolución.*⁴⁶

Este registro deberá tener un contenido mínimo que debe tener el libro de ventas menores del día como señala la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007 en su artículo 48 (libro de ventas menores del día) del Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL), indica que debe tener:

- a. Fecha (DD/MM/AAAA).
- b. Cantidad del bien o servicio.
- c. Detalle del bien o servicio.
- d. Importe del bien o servicio.
- e. Totales Parciales (de corresponder).
- f. Total del día.

El registro de estas ventas menores deberá realizarse en el momento de producida la venta o prestación de servicios, por casa matriz y cada sucursal debidamente registrada en el Padrón Nacional de Contribuyentes, el formato con el contenido mínimo requerido se encuentra en el anexo 12 de la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007, el cual se muestra a continuación:

⁴⁶ *Capítulo VI (REGISTRO Y CONTROL) Artículo 48 (LIBRO DE VENTAS MENORES DEL DIA) párrafo I de la RND N° 10.0016.07 de 18 mayo de 2007

cierto control sobre estos aspectos, es el caso de:

- Ministerio de trabajo
- Autoridad de Fiscalización y Control de Pensiones y Seguros APS
- Sistema Nacional de Salud

2.9.7.3.1. MINISTERIO DE TRABAJO

El Ministerio de Trabajo se constituye en una de las entidades públicas que tiene por competencia establecer y regular la relación obrero patronal, o mejor decir controlar una adecuada relación entre el empleador y el empleado. En este sentido la Ley General del Trabajo establece esas competencias. Sin embargo en lo que respecta a los empleadores mediante el Decreto Supremo N° 288 de fecha 10 de septiembre de 2009, establece el Registro Obligatorio de Empleadores (ROE).

Más específicamente mediante la Resolución Ministerial N° 704/09 de 21 de septiembre de 2009, en su artículo 4° establece:

“(…) Que los dos únicos requisitos que deben ser presentados por los empleadores para la inscripción en el ROE son los siguientes:

- Formulario de Registro Obligatorio de Empleadores llenado y firmado por el representante legal de la institución (un original y dos copias).
- Depósito de 145 Bs. a la Cuenta del Banco Unión N° 1-6036425 de Hrs. 8:30 a 15:00 en oficinas del Banco Unión.*⁴⁷

El Decreto Supremo N° 288 de fecha 09 de septiembre de 2009, crea el registro obligatorio de empleadores para las sociedades comerciales, empresas unipersonales, sociedades cooperativas, sociedades civiles, asociaciones civiles y empresas públicas a cargo del ministerio de trabajo, empleo y previsión social.

⁴⁷ *Resolución Ministerial N° 704/09 de 21 de septiembre de 2009

Están comprendidos dentro de la categoría de empleadores cualquier persona individual o jurídica que tenga un trabajador dependiente o más, es decir que tenga una persona o varias que desempeñen funciones bajo condiciones de SUBORDINACIÓN: en relación a un superior jerárquico (jefe), DEPENDENCIA: que depende económicamente de alguien que cancele sus sueldos o salarios y que trabaje por CUENTA AJENA: prestando servicios para alguien distinto a su persona.

El Decreto Supremo N° 288 de fecha 09 de septiembre de 2009 en su artículo 2, párrafo I señala lo siguiente:

“(…) I. Este Registro Obligatorio de Empleadores se constituye en el único Registro Público de información socio-laboral de carácter oficial.

II. La información socio-laboral existente en otros Registros en funcionamiento actual o por crearse, que dependan del Órgano Ejecutivo, deberá ser transferida al Registro Obligatorio de Empleadores, en un plazo máximo de cuarenta y cinco (45) días hábiles a partir de la publicación del presente Decreto Supremo. Las entidades a cargo de estos registros deberán realizar al menos una actualización semestral de la información remitida al Registro Obligatorio de Empleadores.

III. Los Registros de las Sociedades Comerciales, Empresas Unipersonales, Sociedades Cooperativas, Sociedades Civiles, Asociaciones Civiles, y Empresas Públicas, tienen la obligación de remitir al Ministerio de Trabajo, Empleo y Previsión Social la información que les sea requerida en el marco del presente Decreto Supremo.

IV. Para las Sociedades Comerciales, Empresas Unipersonales, Sociedades Cooperativas, Sociedades Civiles, Asociaciones Civiles y Empresas Públicas, independientemente de su giro o naturaleza jurídica, el Registro Obligatorio de Empleadores mínimamente consignará la cantidad de trabajadoras y trabajadores dependientes, tanto en las agencias centrales como en las sucursales, la modalidad de trabajo que desarrollan, género, edad, nacionalidad, nivel salarial, personas con discapacidad y grado de formación profesional,

así como otros aspectos de interés laboral. La información proporcionada en el Registro, tendrá la calidad de Declaración Jurada para los efectos de Ley. *⁴⁸

Asimismo los empleadores registrados, tienen la obligación de efectuar los siguientes reportes:

- ✓ Convenio salarial
- ✓ Presentación de Planilla de sueldos y salarios Primer trimestre
- ✓ Presentación de Planilla de sueldos y salarios Segundo trimestre
- ✓ Presentación de Planilla de sueldos y salarios Tercer trimestre
- ✓ Presentación de Planilla de sueldos y salarios Cuarto trimestre
- ✓ Presentación de Planilla de Aguinaldos, además de la planilla del segundo aguinaldo.

Los empleadores que no se inscribieron en el ROE, hasta el 15 de diciembre de 2009, tendrán por infracción a leyes sociales una multa que oscila entre Bs.1.000.- a Bs.10.000. Paralelamente se aplicará una sanción por mora que se calcula multiplicando el factor correspondiente a la cantidad de días de retraso por el monto del total ganado reflejado en la planilla de sueldos y salarios.

Asimismo la no presentación de los reportes trimestrales, así como de aguinaldos y del convenio salarial se ajusta las multas en las mismas proporciones de lo señalado en el párrafo anterior.

2.9.7.3.2. AUTORIDAD DE FISCALIZACIÓN

En nuestro país a partir de la promulgación de la Ley de Pensiones N° 065, de fecha 10 de diciembre de 2010, establece el nuevo sistema integral de pensiones que reemplaza a la antigua Ley de Pensiones No 1732 promulgada en 1996 por el Gobierno de Gonzalo Sánchez de Lozada (1993-1997) y que asignó al trabajador la obligación de financiar su

⁴⁸ *Párrafo I, artículo 2 - Decreto Supremo N° 288 de fecha 09 de septiembre de 2009.

propia jubilación, para lo cual debía aportar al sistema de pensiones hasta los 65 años de edad, pese a lo cual recibía una baja pensión.

Bolivia disminuyó la edad de jubilación de 65 a 58 años de edad para la población masculina y hasta 55 años de edad para las mujeres que tengan tres o más hijos; mientras que la tendencia en países europeos apunta a aumentarla, como una medida alternativa para contrarrestar la crisis económica que atraviesa esa región.

Todas las Empresas que Operen en Territorio Nacional están en la obligación de registrarse como empleador en el Sistema Integral de Pensiones.

Los Empleadores, tienen las siguientes obligaciones:

- Actuar como agente de retención de los Aportes Laborales.
- Pagar con sus propios recursos la totalidad de los aportes Patronales.
- Retener y Pagar las contribuciones de sus dependientes.
- Presentar el Formulario de Pago de Contribuciones adjuntando el detalle de su planilla de trabajadores.
- Reportar oportunamente las novedades de Ingreso, Retiro, Licencia y Subsidio de sus dependientes.
- Reportar correctamente los datos de sus dependientes al momento de realizar el pago.
- Regularizar los aportes en rezago generados para su empresa.
- Regularizar las Planillas Pendientes de Acreditar generadas para su empresa.
- Reportar todo accidente de trabajo de sus dependientes, mediante el Formulario De Denuncias De Accidentes.

¿CUALES SON LAS SANCIONES PARA EL EMPLEADOR?

El Empleador que realice la apropiación indebida de las contribuciones destinadas al Sistema Integral de Pensiones de sus dependientes, será pasible a sanciones de privación de

libertad y sanciones económicas de acuerdo al Art. 345 Delitos Previsionales, incorporado en el Código Penal.

El Empleador que incurra en Mora deberá pagar el Interés por Mora y el Interés Incremental por las Contribuciones y el Aporte Nacional Solidario.

El Empleador que incurra en Mora será sujeto a un Proceso Coactivo de la Seguridad Social y Proceso Penal del delito de apropiación indebida de aportes, a objeto de recuperar las Contribuciones y Aportes Nacionales Solidarios de los Asegurados.

El Empleador que incurra en Mora, debe pagar en beneficio del Asegurado, del Fondo Solidario y de la Entidad Pagadora según corresponda, los Recargos de acuerdo a normativa vigente. El Empleador que incurra en Mora deberá pagar los Honorarios Profesionales de los abogados, Gastos Judiciales y Administrativos en los que incurra dentro el Proceso Judicial de recuperación de Mora.

2.9.7.3.3. SISTEMA NACIONAL DE SALUD

La Constitución Política del Estado (CPE) boliviano En el Capítulo Quinto, Sección II, en su parte dogmática, consagra el derecho a la vida, la salud y a la seguridad social; señalando que el Estado tiene la obligación indeclinable de garantizar y sostener el derecho a la salud, que se constituye en una función suprema y primera responsabilidad financiera. Se priorizará la promoción de la salud y la prevención de las enfermedades.

La responsabilidad financiera entendida en que el Estado asume la responsabilidad financiera, con la finalidad de sostener el derecho a la salud, que consistirá en viabilizar y mantener vigente el seguro universal y en su segunda parte dentro del régimen social se establece la obligación del Estado de defender el capital humano protegiendo su salud y asegurando la rehabilitación de las personas inutilizadas, estableciendo también en el Art. 45 de la CPE los principios rectores de la seguridad social (universalidad, integralidad, equidad, solidaridad, unidad de gestión, economía, oportunidad, interculturalidad y

eficacia.

El acceso de la población a la atención en salud ocurre por medio de la afiliación a la seguridad social a corto plazo, para lo cual se debe cotizar el 10% de los ingresos; si este es el caso el asegurado y sus beneficiarios (esposa o conviviente, hijos, padre, madre y hermanos) acceden a la atención en las Cajas de Salud y por tanto cuentan con los seguros de enfermedad maternidad y riesgo profesional con prestaciones en dinero y en especie. Aclarando que este aporte se constituye en un aporte patronal obligatorio.

Por otro lado está el D.S. 23716 de fecha 12 de junio de 1992 establece la creación del INASES con el objetivo de hacer cumplir los principios de la seguridad social y otorgándole las facultades de control y fiscalización, además el INASES también se encarga de la elaboración de los protocolos y normas de atención de las prestaciones en las Cajas de Salud.

2.9.8. REPORTES DE CONTABILIDAD

Los informes financieros se utilizan para analizar la situación financiera de las empresas, grandes y pequeñas. Existen seis informes financieros primarios que indican el bienestar de una empresa, estos informes proporcionan información suficiente para que un contador pueda pronosticar el desempeño futuro y, recomendar los cambios necesarios para mantener una empresa alineada con el plan de negocios, a continuación se hace un detalle de lo señalado:

- ✓ **BALANCE GENERAL:** Los estados de balance son ecuaciones que comparan los activos contra pasivos y el patrimonio. Los activos corrientes son el inventario y cuentas por cobrar que se pueden convertir en dinero en efectivo en menos de un año. Los activos no corrientes son propiedades o activos financieros que requerirán más tiempo para convertirse en efectivo. Los pasivos corrientes son las obligaciones por pagar en un año o menos y, los pasivos no corrientes son deudas a largo plazo. El patrimonio representa la inversión del

propietario o accionistas, más las ganancias desde el comienzo de la empresa o de otro período de referencia.

- ✓ **ESTADO DE RESULTADOS:** Los estados de resultados son los informes financieros que muestran los ingresos obtenidos durante un período de presentación de informes anuales. Los estados de resultados restan los gastos de los ingresos para el período que cubre el informe, indicando si hubo una pérdida o ganancia. Una parte de los beneficios se distribuyen a los accionistas y otra parte, se reporta como ganancias retenidas, que se reinvierten en la compañía. La línea superior indica los ingresos brutos por las ventas y, la línea final indica la pérdida o ganancia neta después que se han restado los gastos.
- ✓ **ESTADO DE RESULTADOS ACUMULADOS:** Los resultados acumulados son aquellos resultados del ejercicio que se obtuvieron en periodos anteriores, por su naturaleza podrían ser resultados positivos (ganancia) o resultados negativos (perdida).
- ✓ **ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO:** Los estados de capital muestra el aumento o disminución en las cuentas de capital de los propietarios a través del tiempo. El análisis histórico de los estados de capital durante varios años te indicará cómo la inversión de los propietarios ha aumentado o disminuido.

Las cuentas de capital incluyen las inversiones directas en efectivo, las tenencias de valores, bonos, préstamos, cuentas bancarias y las divisas en reserva. Los estados de capital se producen después de que se preparan los estados de resultados, por lo que se pueden hacer ajustes a las cuentas de capital del propietario.

- ✓ **EL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO:** El estado de flujo de efectivo es la herramienta de presupuesto principal que se utiliza para analizar el desempeño

pasado y, predecir futuras fluctuaciones de flujo de caja. Los estados de flujos de efectivo registran cada entrada y salida de efectivo durante un período que reporta el listado de gastos de operación, las inversiones y los ingresos en efectivo.

Estos informes se utilizan para planificar las compras de inventario, de equipo y para determinar si la empresa tiene un flujo de caja suficiente para soportar el aumento de la deuda para la expansión empresarial.

En el libro “FORMULACIÓN E INTERPRETACIÓN DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO” menciona sobre el propósito principal del Estado de Flujo de Efectivo diciendo: “(...) Proporcionar suficiente información sobre el efectivo o equivalente de efectivo recibido y pagado en una empresa durante un periodo determinado. Dicha información ayudará a los inversionistas, acreedores y otros a:

- Apreciar la capacidad de la empresa para generar futuros flujos de efectivo y equivalentes de efectivo.
 - Apreciar la capacidad de las empresas para cumplir con sus obligaciones, su capacidad para pagar dividendos y sus necesidades de financiamiento. Externo.
 - Apreciar las razones de las diferencias entre la utilidad neta y los cobros y pagos en efectivo.
 - Apreciar los efectos en la situación financiera de una empresa, de sus transacciones en inversión y financiamiento, ya sea en efectivo o en otro tipo de activo.*⁴⁹ (Torquato Salazar)
- ✓ NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS: Las notas a los Estados Financieros representan aclaraciones o explicaciones de hechos o situaciones cuantificables o no que se presentan en el movimiento de las cuentas, las

⁴⁹ *FORMULACIÓN E INTERPRETACIÓN DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO de Lic. Aud. Pablo Torquato Salazar- PRIMERA EDICIÓN – EDITORIAL MAV A.

mismas que deben leerse conjuntamente a los Estados Financieros para una correcta interpretación.

Asimismo representan información importante para los inversores que deseen comprar acciones de una compañía a través del Mercado Bursátil, ya que por lo general muestran información relevante a considerar que determinará el comportamiento del valor de las acciones.

Las notas a los estados financieros representan la difusión de cierta información que no está directamente reflejada en dichos estados, y que es de utilidad para que los usuarios tomen decisiones con una base clara y objetiva. Esto no implica que estas notas explicativas sean un estado financiero, ya que según la normatividad vigente no lo son, más bien forman parte integral de ellos como parte del análisis, siendo obligatoria su presentación. Por otro lado estas notas representan revelaciones aplicables a saldos de transacciones u otros eventos significativos, que deben observarse para preparar y presentar los estados financieros cuando correspondan.

Cada nota debe ser identificada claramente y presentada dentro de una secuencia lógica, guardando en lo posible el orden de los rubros de los estados financieros con la finalidad de poder relacionarlos

El Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 en su artículo 36 (ESTADOS FINANCIEROS) señala lo siguiente:

“(…) Los sujetos obligados a llevar registros contables, deberán presentar junto a su declaración jurada en formulario oficial, los siguientes documentos:

- a) Balance General.
- b) Estados de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- c) Estados de Resultados Acumulados.

d) Estados de Cambios de la Situación Financiera.

e) Notas a los Estados Financieros.

Estos documentos, formulados dentro de normas técnicas uniformes, deberán contener agrupaciones simples de cuentas y conceptos contables, técnicamente semejantes y convenientes a los efectos de facilitar el estudio y verificación del comportamiento económico y fiscal de las empresas, y deberán ser elaborados en idioma español y en moneda nacional, sin perjuicio de poder llevar además sus registros contables en moneda extranjera.*⁵⁰

En el Código de Comercio. Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 en su artículo 50 (PLAZO DE ELABORACIÓN Y REVISIÓN DE BALANCES) indica: “(...) Los comerciantes deben presentar el balance y demás estados financieros a las autoridades señaladas por ley y a los organismos de dirección y control internos si los hay, en los plazos señalados por las respectivas disposiciones, bajo su propia responsabilidad o la de sus representantes legales autorizados. (Arts. 62, 190, 46, 47, 369 C. de Comercio).*⁵¹

El Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 en su artículo 39 (PLAZO Y CIERRES DE GESTIÓN) establecen los plazos para presentación de los Estados Financieros:

“(…) Los plazos para la presentación de las declaraciones juradas y el pago del impuesto, cuando corresponda, vencerán a los ciento veinte (120) días posteriores al cierre de la gestión fiscal, ya sea que deban presentarse con o sin dictamen de auditores externos. A partir de la gestión 1995 inclusive, se establecen las siguientes fechas de cierre de gestión según el tipo de actividad:

- 31 de marzo: Empresas industriales y petroleras.
- 30 de junio: Empresas gomeras, castañeras, agrícolas, ganaderas y agroindustriales.

⁵⁰ *Artículo 36 del Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 (Pág. 23)

⁵¹ *Artículo 50 del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 8)

- 30 de septiembre: Empresas mineras
- 31 de diciembre: Empresas bancarias, de seguros, comerciales, de servicios y otras no contempladas en las fechas anteriores, así como los sujetos no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios en forma independiente.*⁵²

2.9.8.1. CONTRIBUYENTES PRICO, GRACO Y RESTO

El artículo 6 del Decreto Supremo N° 24603 de 6 de mayo de 1997, establece: “(...) La catalogación en Principales Contribuyentes, Grandes Contribuyentes y Resto de Contribuyentes para una mejor administración, recaudo y control de los impuestos y obligaciones tributarias, permitiendo llevar a cabo procesos automáticos, especiales y masivos, con la dinámica necesaria para alcanzar los objetivos y metas institucionales.

Que es necesario establecer un procedimiento de control acorde con la realidad nacional e institucional y los avances tecnológicos alcanzados por el Servicio de Impuestos Nacionales, en el que se establezcan los conceptos, condiciones, requisitos de forma y fondo, plazos y demás aspectos necesarios, para lograr una categorización, recategorización o confirmación de contribuyentes, adecuada, transparente, imparcial y genérica.*

En la RND N° 10-0009-14 en su artículo 6 (DECLARACIONES JURADAS) nos dice: Los contribuyentes que hayan sido clasificados como, Principales Contribuyentes (PRICO), Grandes Contribuyentes (GRACO), resultado de la categorización y recategorización dispuesta en la presente Resolución Normativa de Directorio, deberán utilizar el Portal Tributario para la presentación de Declaraciones Juradas y Boletas de Pago de acuerdo a lo establecido en las Resoluciones Normativas de Directorio N° 10-0033-04 de 17 de diciembre de 2004, N° 10-0039-07 de 21 de diciembre de 2007 y N° 10-0004-10 de 26 de marzo de 2010; para tal efecto deberán recabar la Tarjeta MASI en la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) de su Departamento, o bien en la Gerencia Distrital o Agencia

⁵² *Artículo 39 del Decreto Supremo 24051 de fecha 29 de junio de 1995 (Pág. 24)

Tributaria de su jurisdicción en caso de no existir alguna Gerencia GRACO donde se encuentre registrado el contribuyente.

El Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) los dividió en tres grupos: Principales, Grandes y Resto de contribuyentes. Esta reclasificación fue aprobada bajo la Resolución Normativa de Directorio No.10-0015-02 y la Resolución Administrativa de Presidencia 05-0015-02, ambas de fecha 29 de noviembre del 2002, y detallan los objetivos y alcances de la recategorización de contribuyentes del Régimen General.

La reclasificación se aplicó en función a cuatro criterios técnicos generales: impuesto determinado, impuesto pagado, ingresos del contribuyente, y lo que se refiere a la devolución impositiva.

Por otro lado conforme a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0010-12, del 11 de mayo de 2012, en concordancia de lo establecido en los Artículos 2, 36 y 39 del Decreto Supremo N° 24051 de fecha 29 de junio de 1995, establecen la obligación de presentar Estados Financieros a los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), el mismo que clasifica en PRICO (Principales Contribuyentes), GRACO (Grandes Contribuyentes), y Resto de los contribuyentes.

El inciso a) del artículo 4 (PARÁMETROS) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, determina: Para la categorización y/o Recategorización de los contribuyentes del Régimen General en PRICO, GRACO o RESTO, el Servicio de Impuestos Nacionales debe considerar la información acumulada de los siguientes parámetros priorizando según su importancia fiscal de acuerdo a:

- 1o. Impuesto Determinado
- 2o. Impuesto pagado (Efectivo y Valores)
- 3o. Total Ventas
- 4o. Total Compras
- 5o. Compras (Con destino a la Exportación y Mercado Interno)

6o. Valor de las exportaciones y ventas (Exportadores que solicitan devolución impositiva)

7o. Importe de remesas al exterior

8o. Gastos respaldados con facturas (Contribuyentes con Exención del IUE)

Los parámetros listados precedentemente tienen carácter enunciativo y no limitativo, pudiendo el SIN incorporar o utilizar además de los mencionados, otros que considere pertinentes y se ajusten a los objetivos y políticas de recaudación, control y fiscalización institucional.

Asimismo, de ser necesario, en casos que el Servicio de Impuestos Nacionales detecte que existen contribuyentes cuya categorización no coincida con la magnitud de sus operaciones, en atribución al Artículo 64 y Artículo 66 de la Ley N° 2492, podrán ser recategorizados.

El párrafo I del artículo 5 (MÉTODO DE SELECCIÓN) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, manifiesta: La selección se efectuará según los parámetros enunciados en el Artículo precedente y la escala de posiciones estará en función de la información acumulada de impuestos mensuales, trimestrales y anuales correspondientes a periodos fiscales y gestiones más próximas o actuales que la Administración Tributaria disponga.

El capítulo III (OBLIGACIONES TRIBUTARIAS) en su artículo 10 (PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES JURADAS Y PAGO) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010 determina: Los contribuyentes que sean Categorizados o Recategorizados como PRICO, GRACO o RESTO, deben presentar sus declaraciones juradas originales, rectificatorias o boletas de pago mediante el Portal Tributario habilitado en la Red Internacional de Comunicaciones e Intercambio de Información (INTERNET).

El capítulo III (OBLIGACIONES TRIBUTARIAS) en su artículo 11 (PRESENTACIÓN DE REGISTROS CONTABLES E INFORMACIÓN) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, establece claramente lo siguiente: Los

contribuyentes Categorizados como PRICO o GRACO, deben cumplir con el registro, preparación y presentación de la información del Libro de Compras y Ventas IVA, Estados Financieros con Dictamen de Auditoría Externa, Información Tributaria Complementaria y otros, en la forma, medio y plazos establecidos por la Administración Tributaria mediante Resolución Normativa de Directorio.

Y sobre las sanciones menciona en el capítulo III (OBLIGACIONES TRIBUTARIAS) en su artículo 12 (INCUMPLIMIENTO) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, lo siguiente: El incumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en el Artículo 10 y Artículo 11 de la presente Resolución Normativa, se sujetaran al procedimiento sancionador establecido en la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 Gestión Tributaria y Contravenciones.

2.9.8.1.1. PRINCIPALES CONTRIBUYENTES

El Artículo 2 (DEFINICIONES) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010 define en su inciso b) Principales Contribuyentes (PRICO): Son aquellos que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos se constituyen como primordiales para la Administración Tributaria, los mismos que son clasificados como tal mediante Resolución Normativa de Directorio.

El inciso a) del artículo 3 (NÚMERO DE CONTRIBUYENTES PRICO Y GRACO) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, determina: Principales Contribuyentes:

Se seleccionará como PRICO a aquellos contribuyentes, que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos, ocupen las primeras 100 (cien) posiciones como mínimo, de acuerdo a los parámetros establecidos; esta cantidad podrá ser incrementada en función de los objetivos institucionales de acuerdo a procedimiento establecido en la presente Resolución Normativa.

El punto 1 del párrafo II del artículo 5 (MÉTODO DE SELECCIÓN) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, nos muestra la categorización de las PRICO:

Tendrán la categoría de PRICO:

- a. Aquellos contribuyentes que ocupen las 100 (cien) primeras posiciones en la escala obtenida en función a uno de los siguientes parámetros: Impuesto Determinado, Impuesto Pagado (Efectivo y/o Valores), Total ventas o Total compras.
- b. Aquellos contribuyentes exportadores cuya sumatoria de montos en “Compras con Destino a Exportaciones y a Mercado Interno” o el “Valor de las Exportaciones y Ventas” sea mayor o igual a los montos identificados según los parámetros del inciso precedente.

Los contribuyentes clasificados en esta categoría, tiene la obligación de elaborar y presentar de forma obligatoria los siguientes documentos:

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- ✓ Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.
- ✓ Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Notas a los Estados Financieros.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas obligados a presentar la Memoria Anual de acuerdo a la RND N° 10-0030-05, de 14 de septiembre de 2005, adicionalmente a la presentación del Formulario 605-V2, deberán:

Contribuyentes PRICO - Elaborar y presentar los siguientes documentos:

- ✓ Estado de Situación Patrimonial.
- ✓ Estado de Actividades.
- ✓ Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

2.9.8.1.2. GRANDES CONTRIBUYENTES

El Artículo 2 (DEFINICIONES) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-14 de fecha 22 de abril de 2010 define en su inciso c) Grandes Contribuyentes (GRACO): Son aquellos que por su volumen de operaciones y/o importancia fiscal de tributos, se encuentran clasificados como tales de acuerdo a una nómina establecida por la Administración Tributaria, mediante Resolución Normativa de Directorio.

El inciso b) del artículo 3 (NÚMERO DE CONTRIBUYENTES PRICO Y GRACO) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, determina: Grandes Contribuyentes: Se seleccionará como GRACO a aquellos contribuyentes, que por su volumen de operaciones o importancia fiscal de tributos, ocupen las siguientes posiciones a las seleccionadas como PRICOS, debiendo considerar como un mínimo de 2.000.- (Dos mil) contribuyentes, esta cantidad podrá ser incrementada en función de los objetivos Institucionales de acuerdo a procedimiento establecido en la presente Resolución Normativa.

El punto 2 del párrafo II del artículo 5 (MÉTODO DE SELECCIÓN) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010, nos muestra la categorización de las PRICO:

Tendrán la categoría de GRACO:

- a. Aquellos contribuyentes que por su importancia fiscal se encuentren dentro el rango de posiciones desde el puesto 101 al 2100 en función a uno de los siguientes parámetros: Impuesto Determinado, Impuesto Pagado (Efectivo y/o Valores), Total ventas o Total compras.
- b. Aquellos contribuyentes exportadores cuya sumatoria de montos en “Compras con Destino a Exportaciones y a Mercado Interno” o el “Valor de las Exportaciones y Ventas” sea mayor o igual a los montos identificados de acuerdo a los parámetros del inciso precedente.
- c. Contribuyentes que por disposición legal se encuentren con la obligación tributaria del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) - Contribuyentes Sin Registros Contables cuya sumatoria en Gastos de respaldos con Facturas sea mayor o igual al monto Total compras o Compras (con Destino a Exportaciones y Mercado Interno) de acuerdo a condiciones establecidas en el inciso a) e inciso b) para contribuyentes PRICO.
- d. Aquellos contribuyentes cuya sumatoria en montos por Remesas al Exterior declarado, sea mayor o igual al Impuesto Determinado, a los primeros 200 contribuyentes según la escala de posiciones.
- e. Contribuyentes con Monto de Devolución Impositiva mayor o igual al monto del Impuesto Pagado en efectivo por los primeros 200 contribuyentes según la escala de posiciones.

- f. En caso que una Gerencia GRACO, no alcance la cantidad mínima establecida en el inciso c) del Artículo 3 de la presente Resolución Normativa, se deberá recurrir a la selección en función de los parámetros establecidos a contribuyentes que se encuentren bajo la jurisdicción de la Gerencia Distrital o Agencia Local Tributaria para ser categorizados a la Dependencia GRACO correspondiente.

Los contribuyentes clasificados en esta categoría, tiene la obligación de elaborar y presentar de forma obligatoria los siguientes documentos:

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- ✓ Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.
- ✓ Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Notas a los Estados Financieros.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas obligados a presentar la Memoria Anual de acuerdo a la RND N° 10-0030-05, de 14 de septiembre de 2005, adicionalmente a la presentación del Formulario 605-V2, deberán:

Contribuyentes GRACO - Elaborar y presentar los siguientes documentos:

- ✓ Estado de Situación Patrimonial.
- ✓ Estado de Actividades.
- ✓ Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

2.9.8.1.3. CONTRIBUYENTES RESTO

El Artículo 2 (DEFINICIONES) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010 define en su inciso f) Contribuyentes RESTO: Son aquellos que no se encuentren clasificados como Principales Contribuyentes (PRICO) o Grandes Contribuyentes (GRACO).

Los contribuyentes clasificados como Resto o más conocido como Régimen General, siempre y cuando que sus ingresos anuales sean menores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 bolivianos), tienen la obligación de elaborar los siguientes documentos:

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- ✓ Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.
- ✓ Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Notas a los Estados Financieros.

Con Ventas y/o Ingresos Brutos anuales, iguales o mayores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 bolivianos), elaborar y presentar de forma obligatoria además de los documentos citados en el Inciso

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- ✓ Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.
- ✓ Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Notas a los Estados Financieros.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.

Contribuyentes Resto, con Ventas y/o Ingresos Brutos anuales, iguales o mayores a Bs15.000.000.- (Quince millones 00/100 bolivianos), elaborar y presentar de forma obligatoria los documentos establecidos en el inciso a) precedente.

- ✓ Balance General.
- ✓ Estado de Resultados (Pérdidas y Ganancias).
- ✓ Estado de Resultados Acumulados y/o Estado de Evolución del Patrimonio.
- ✓ Estado de Cambios de la Situación Financiera o Estado de Flujo de Efectivo.
- ✓ Notas a los Estados Financieros.
- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

Los sujetos pasivos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas obligados a presentar la Memoria Anual de acuerdo a la RND N° 10-0030-05, de 14 de septiembre de 2005, adicionalmente a la presentación del Formulario 605-V2, deberán:

Contribuyentes Resto.- Con ingresos anuales menores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 bolivianos), elaborar y presentar los siguientes documentos:

- ✓ Estado de Situación Patrimonial.
- ✓ Estado de Actividades.
- ✓ Estado de Flujo de Efectivo.

Contribuyentes Resto.- Con ingresos anuales iguales o mayores a Bs1.200.000.- (Un millón doscientos mil 00/100 bolivianos), además de los documentos citados en el inciso precedente, elaborar y presentar de forma obligatoria lo siguiente:

- ✓ Dictamen de Auditoría Externa.
- ✓ Información Tributaria Complementaria.
- ✓ Dictamen sobre la Información Tributaria.

2.9.8.1.4. CONTRIBUYENTE EXPORTADOR

El Artículo 2 (DEFINICIONES) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0009-10 de fecha 22 de abril de 2010 define en su inciso g) Contribuyente Exportador: Son aquellos que cuenten con la característica tributaria de Exportador y estén sujetos a la obligación tributaria del formulario IVA Exportadores establecido por la Administración Tributaria.

2.9.9. FIRMAS Y RESPONSABILIDADES

El artículo 49 (FIRMAS Y RESPONSABILIDADES) en el capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 señala: “(...) El propio comerciante o sus representantes legales autorizados, firmarán el balance del ejercicio y la cuenta de resultados, conjuntamente con el profesional interviniente. En cuanto a la responsabilidad por la veracidad de los mismos, se estará a lo dispuesto por las normas legales aplicables.*⁵³

Por supuesto que queda claro en este ámbito, sin embargo si repasamos el ámbito tributario, la responsabilidad del contador frente a las obligaciones tributarias del contribuyente atribuye responsabilidades en caso de incumplimiento de deudas tributarias, fiscalizaciones y defraudación fiscal. En sentido la norma nos habla de una “responsabilidad solidaria” y “responsabilidad Subsidiaria”, esto cuando se tenga que determinar quiénes pagan los errores en los cuales se han incurrido, o definitivamente se comete defraudación fiscal. Responsabilidad Solidaria; Según el Art. 28 del Código tributario son responsables del por la administración del patrimonio ajeno los directores, administradores, gerentes y representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida.

Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica. Las personas a que se refiere el Artículo precedente

⁵³ Artículo 49 del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 6)

asumirán la calidad de responsable por representación del sujeto pasivo y responderán por la deuda tributaria hasta el límite del valor del patrimonio que se está administrando. (Art 29)

La norma no menciona contador, pero según sentencias de casos en recursos de Alzada y el Código de ética del contador público, éste es un ‘mandante’ y pleno responsable de la información contable al colocar su firma en los estados Financieros.

Lo más común, según veo, es ver la complicidad en hechos de doble contabilidad. Responsabilidad subsidiaria; Se define aquel deudor tributario que se encuentra en defecto del contribuyente; es decir, el acreedor tributario debe dirigirse primero al contribuyente y sólo en caso que fracase la acción de cobro frente al contribuyente, el responsable subsidiario ocupa su lugar. El responsable subsidiario no puede ser compelido al pago si previamente no se ha intimado al contribuyente, sobre sus rentas y bienes propios. (Art. 30)

2.9.10. AUDITORIA DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD

El artículo 54 (AUDITORIA) y 55 (AUDITORIA ORDENADA POR JUEZ O AUTORIDAD CONTRALORA) en el capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 hacen mención sobre la auditoría estableciendo lo siguiente:

“(…) Art. 54.- (AUDITORIA).- El balance del ejercicio y la cuenta de resultados serán sometidos a verificación y dictamen por auditor legalmente habilitado, en los siguientes casos:

- 1) Cuando la Ley, el reglamento o los estatutos lo establezcan expresamente;
- 2) A solicitud de persona o entidad que ostente derecho reconocido por la Ley;
- 3) Cuando se trate de emisión de valores de oferta pública o cotizables en Bolsa de Valores;

4) A solicitud fundada ante juez o autoridad contralora, por quien acredite un interés legítimo.

La verificación comprenderá una comprobación del balance y cuenta de resultados por el auditor bajo su responsabilidad y, en la medida que resulte indispensable, de la contabilidad y sus documentos.

A quienes realicen la auditoría, se aplicarán las normas que, reglamentariamente, se dicten sobre responsabilidad, incompatibilidad, retribución y régimen de actuación, en el que se exigirá la guarda de la reserva profesional.

Art. 55.- (AUDITORIA ORDENADA POR JUEZ O AUTORIDAD CONTRALORA). En caso de no darse cumplimiento a la obligación de verificación establecida en los incisos 1) 2) y 3) del artículo anterior, el juez o la autoridad administrativa competente, a petición de parte interesada, ordenará tal verificación por el auditor que el propio juez a la autoridad administrativa designe.

En el caso comprendido en el inciso 4), se exigirá al peticionante la caución adecuada para responder del pago de las costas procesales y gastos de verificación que sean de su cargo, cuando no resulten vicios o irregularidades esenciales en la contabilidad de que se trate.*⁵⁴

2.9.11. CONSERVACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD

Sobre la conservación de los libros de contabilidad señala el artículo 52 (CONSERVACIÓN DE LIBROS Y PAPELES DE COMERCIO) y 53 (OBLIGACION DE MANTENER LIBROS Y PAPELES AUN EN CASO DE CESE DE ACTIVIDADES O MUERTE DEL COMERCIANTE) en el capítulo IV (CONTABILIDAD) del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977:

⁵⁴*Artículo 54 Y 55 del Código de Comercio – Decreto Ley N° 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 9)

“(…) Art. 52.- (CONSERVACION DE LIBROS Y PAPELES DE COMERCIO). Los libros y papeles a que se refiere el artículo anterior, deberán conservarse cuando menos por cinco años, contados desde el cierre de aquellos o desde la fecha del último asiento, documento o comprobante, salvo que disposiciones especiales establezcan otro período para cierto tipo de documentos. Transcurrido este lapso podrán ser destruidos, previo el cumplimiento de las normas legales. (Arts. 51, 65, 369 Código de Comercio).

Art. 53- (OBLIGACION DE MANTENER LIBROS Y PAPELES AUN EN CASO DE CESE DE ACTIVIDADES O MUERTE DEL COMERCIANTE). El cese de las actividades comerciales no exime al comerciante del deber referido en el artículo anterior, y si éste hubiera fallecido, la obligación recae sobre sus herederos. En caso de disolución de la sociedad, serán sus liquidadores los obligados a cumplir lo prevenido precedentemente. (Arts. 52, 397 C. Comercio).*⁵⁵

⁵⁵ *Artículo 52 Y 53 del Código de Comercio – Decreto Ley Nº 14379 de fecha 25 de febrero de 1977 (Pág. 8 Y 9)

3. CAPÍTULO 3

3.1. CONCLUSIONES

En el presente trabajo, se ha considerado que las empresas sobre todo en la actualidad precisan de una información contable y financiera confiable y oportuna, que les permita medir el resultado de la administración de sus recursos económicos, físicos y financieros, a objeto de tomar decisiones estratégicas para el logro de sus objetivos a corto y largo plazo (Misión y Visión), tomando en cuenta a su vez el entorno económico por la actividad o industria a la que pertenece la empresa, su mercado de productos e insumos, clientes, proveedores y las disposiciones y normas legales inherentes a su actividad específica.

La contabilidad general de una empresa reviste gran importancia ya que implica el control de todas sus operaciones diarias: compra, venta, gastos, inversiones, etc. El contador debe registrar, analizar, clasificar y resumir estas operaciones para volcarla en un estado o balance con información veraz.

La Contabilidad General es el eje de la información financiera para todo su negocio. La configuración flexible del plan de cuentas, el procesamiento inteligente de transacciones y las capacidades sofisticadas de personalizar los reportes le proveen las herramientas necesarias para que se domine sus datos financieros.

En cuanto a la información contable, se estableció una serie de cualidades a cumplir por esa información. En la posibilidad de que no fueran suficientes y que hacía falta algo más; pautas básicas o criterios sobre cuantificación de elementos del sistema contable que reflejen el patrimonio de una empresa y sus variaciones, traducidas en un código inteligible para los usuarios, Ello será posible solo si las reglas de juego son conocidas previamente.

Con la información contable generada en un periodo ya establecido normativamente para cada tipo de empresa, se debe presentar los estados financieros siendo su objetivo suministrar información acerca de la situación financiera, del desempeño financiero y de

los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar su decisión económica. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado.

Un sistema contable comprende los métodos, procedimientos y recursos utilizados por una entidad para seguir la huella de las actividades financieras y resumirlas en forma útil para quienes toman las decisiones. Para lograr estos objetivos, un sistema contable puede hacer uso de computadores y pantallas de video, como también los registros manuales e informes impresos. Independientemente de que el sistema contable sea simple o muy complejo, se deben utilizar tres pasos importantes o básicos: Registro de la actividad financiera, clasificación de la información, comunicación e información, estos tres pasos para que los usuarios tanto externos como internos de la empresa puedan tomar decisiones.

Será necesario tomar en cuenta que en determinados casos podría ser sometidos a dudas, por cuanto la ciencia contable por ser parte de una disciplina dinámica en constante evolución, generalmente está sujeto a variaciones en su “base” como consecuencia de la realidad económica a que se ven sometidas las empresas, juntamente con ciertas y últimas disposiciones de orden técnico-legal.

Se debe concluir que mediante el estudio de la contabilidad, conocemos los enfoques, métodos y herramientas necesarias para el diseño y puesta en marcha de un sistema de contabilidad en una empresa, orientando al mejoramiento continuo, que nos permite monitorear los procesos construyendo una organización con bases sólidas.

3.2. BIBLIOGRAFÍA

"APUNTES DE CONTABILIDAD I". (2001). En A. Escarpulli Montoya, "APUNTES DE CONTABILIDAD I". México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos

"APUNTES DE CONTABILIDAD II". (2001). En A. Escarpulli Montoya, "APUNTES DE CONTABILIDAD I". México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos

"BOLIVIA IMPUESTOS". (05 de Noviembre de 2015). Obtenido de "BOLIVIA IMPUESTOS": <http://www.impuestos.gob.bo>

"CÓDIGO DE COMERCIO - DECRETO LEY Nº 14379". (1977). La Paz: Editorial e Imprenta CJ Ibañez.

"COMPENDIO DE NORMAS DE CONTABILIDAD NACIONALES". (2004).

"COMPILACIONES". (01 de Noviembre de 2015). Obtenido de "COMPILACIONES": <http://www.compilaciones.com>

"COMPU TRABAJO". (29 de Octubre de 2015). Obtenido de "COMPU TRABAJO": <http://www.compu-trabajo.com.pe>

"CONTABILIDAD BÁSICA E INTERMEDIA". (1998). En G. J. Terán Gandarillas, "CONTABILIDAD BÁSICA E INTERMEDIA". Cochabamba: Educación y Cultura.

"CONTABILIDAD BÁSICA Y DOCUMENTOS MERCANTILES" (1997) En D. Ayaviri García, "CONTABILIDAD BÁSICA Y DOCUMENTOS MERCANTILES", Oruro: Producciones Gráficas N-DAG

"CONTABILIDAD FÁCIL". (1991). En J. V. Cardona G. y E. Gil M., "CONTABILIDAD FÁCIL". Bogotá: Printer Colombiana S.A.

"DEFINICIONES". (10 de Octubre de 2015). Obtenido de "DEFINICIONES": <http://www.definiciones.de>

"MONOGRAFIAS". (29 de Octubre de 2015). Obtenido de "MONOGRAFIAS": <http://www.monografias.com>

"PRONTUARIO DE CONTABILIDAD" . (1967). En F. y. Blasco Martí, "PRONTUARIO DE CONTABILIDAD" . España: Zeus.

"RINCON DEL VAGO". (25 de Octubre de 2015). Obtenido de "RINCON DEL VAGO": <http://www.rincondelvago.com>

"SCRIBD". (05 de Noviembre de 2015). Obtenido de "SCRIBD": <http://www.scribd.com>

"SLIDESHARE". (16 de Octubre de 2015). Obtenido de "SLIDESHARE": <http://es.slideshare.com>

"SOLO CONTABILIDAD". (10 de Octubre de 2015). Obtenido de "SOLO CONTABILIDAD": <http://www.solocontabilidad.com>

"SOLO CONTABILIDAD". (18 de Octubre de 2015). Obtenido de "SOLO CONTABILIDAD": <http://www.solocontabilidad.com>

"TECOLOCO". (24 de Octubre de 02). Obtenido de "TECOLOCO": <http://www.tecoloco.com>

"TRABAJOPOLIS". (10 de Noviembre de 2015). Obtenido de "TRABAJOPOLIS": <http://www.trabajopolis.com>

"TRATADO DE CONTABILIDAD INTERMEDIA Y SUPERIOR". (1990). En M. Biondi, *"TRATADO DE CONTABILIDAD INTERMEDIA Y SUPERIOR"*. Potosí: Talleres Gráficos Cyan.

"WIKIPEDIA". (17 de Octubre de 2015). Obtenido de "WIKIPEDIA": <http://www.wikipedia.org>

(1957). *MEMORIA IV CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD*. Chile.

(1962). *MEMORIA VI CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD*. Nueva York.

(1972). *MEMORIA X CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD*. Punta del Este.

(29 de Junio de 1995). *"DECRETO SUPREMO Nº 24051"*.

(1995). *"LEY 843"*.

ABC DE LA CONTABILIDAD. (2001). En G. J. Terán Gandarillas, *"ABC DE LA CONTABILIDAD BÁSICA"*. Cochabamba: Educación y Cultura.

Antelo Hurtado, G. (1996). *"INTRODUCCIÓN A LA CONTABILIDAD"*. Santa Cruz: 1996.

Buenas Tareas. (15 de Octubre de 2015). Obtenido de <http://www.buenastareas.com>

Escalante Guerra, P. (1972). *"CONTABILIDAD ELEMENTAL PARA LA SECRETARIA"*. México: Herrero Hermanos Sucesores, S.A.

GOOGLE. (20 de 10 de 2015). Obtenido de "GOOGLE": <http://google.com.bo>

Guajardo Cantú, G., & Woltz, P. M. (1986). *"CONTABILIDAD"*. México: Mc Graw-Hill.

<http://definicion.de/metodo-deductivo/>.

<http://www.buenastareas.com/ensayos/Observacion-Documental/1381330.html>. (s.f.).
Recuperado el 27 de noviembre de 2015

Lugo Abán, J. (1998). *"TEMAS DE CIENCIAS CONTABLES - CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA"*. Perú: San Marcos.

NACIONALES, S. D. (18 de Mayo de 2007). "ANEXO A RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0016-07". "ANEXO A RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0016-07".

NACIONALES, S. D. (07 de Septiembre de 2010). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0019-10".

NACIONALES, S. N. (2014 de Agosto de 29). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0025-14".

NACIONALES, S. N. (2005 de septiembre de 14). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0030-05".

NACIONALES, S. N. (2005 de diciembre de 14). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0047-05".

NACIONALES, S. N. (2007 de diciembre de 21). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0039-07".

NACIONALES, S. N. (2010 de marzo de 26). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0004-10".

NACIONALES, S. N. (2012 de mayo de 11). "RESOLUCIÓN NORMATIVA DE DIRECTORIO Nº 10-0037-07".

Orellana, J. F. (2004). "ABC DE LA CONTABILIDAD". Cochabamba: Educación y Cultura.

Torquato Salazar, P. (s.f.). "FORMULACIÓN E INTERPRETACIÓN DEL ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO". La Paz: Mava.